



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة الشهيد حمه لخضر-الوادي-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية و المحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية و المحاسبية

تخصص محاسبة

تأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة إستبائية

إشراف الاستاذ:

د. محمد فيصل مايدة

إعداد الطلبة :

- محمد علي جابالله
- قديري بلال
- طنش احمد
- جابالله الحاج علي

السنة الجامعية : 2021 / 2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

" وقل اعملوا فسير الله عملكم ورسوله والمؤمنون " صدق الله العظيم

الحمد و الشكر لله رب العالمين الذي لا يطيب الليل إلا بشرك و لا يطيب النهار إلا بطاعتك و لا
تطيب اللحظات إلا بذكرك و لا تطيب الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برؤيك *الله جلا جلاله*
إلى حبيبنا ونور قلبنا وذهاب همنا وجلاء أحزاننا ، إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة وأزال
الغمة ، طيب القلوب وشفأؤها ، ونور الأبصار وضيأؤها ، سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم .
إلى ساكن قلبي رجل الكفاح ، من اعطاني ولازال يعطيني بلا حدود ، إلى من رفعت رأسي عاليا افتخارا
به أبي العزيز الغالي حفظه الله ورعاه.

إلى التي كانت سببا في نجاحي وقدمت لي الدعم الذي لم أجده عند غيرها ، وهي إحدى وصايا سيدنا
رسول الله صلى الله عليه وسلم : " أمك ثم أمك ثم أمك " ، أُمِّي العزيزة الغالية حفظها الله ورعاه.

إلى الاب الروحي الذي دائما يحثنا على طلب العلم والمعرفة مع التفوق فيهما :

الدكتور الشيخ سيدي محمد العيد التجاني التماسيني رضي الله عنه .

إلى السند والقُدوة المربي المقدم البركة سليم دحة

إلى اجدادي وجداتي متعهم الله بالصحة والعافية و إلى اخوتي واخواتي

إلى كل الاقارب و الاصدقاء والزملاء والاحباب ، إلى الذين تذكروناهم والذين نسيناهم .

محمد علي

إهداء

إلى من جرع الكاس فارغا ليسقيني قطرة حب، إلى من كلت انامله ليقدّم لنا لحظة سعادة، إلى من حصّد
الاشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم إلى القلب الكبير والذي العزيز (بابا)

إلى من ارضعتني الحب و الحنان إلى رمز الحب و بلسم الشفاء إلى القلب الناصع بالبياض إلى من رحلت عني
والدتي الحبيبة

إلى التي قامت مقام الأم بعطفها وحنانها، إلى التي أعطت وبذلت وصبرت زوجة أبي الغالية
إلى القدوة المربي والسند المضيء إلى طريق الخير المقدم البركة سليم دحة

إلى شيخي وأستاذي وملاذي في حياتي ، إلى من ربى وأوصى ووجه .عمدتي الخليفة الشيخ سيدي محمد
العيد التجاني حفظه الله.

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة و النفوس البريئة إلى رياحين حياتي اخوتي.

إلى الشموع التي أضاءت لي مشواري، إلى من ترعرعت بينهم وشاركوني فرحتي.... أصدقائي ...

N

بلال

إهداء



الى من نور حياتي و زاد في ثباتي وكنا سببا بعد الله في نجاحي
أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع الى الوالدين الكرمين حفظهما الله
الى جميع أفراد العائلة كل باسمه ومقامه
الى جميع الأصدقاء والزملاء
الى كل طلبة العلم وكل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل

أحمد



كلمة شكر وتقدير

الحمد لله كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانه، الحمد لله الذي تتم بنعمه الصالحات، و الصلاة و السلام على خير الأنام سيدنا محمد عليه افضل الصلاة وأزكى السلام ، نشكر الله بكل خضوع و عبودية على ما من علينا من خير و بفضل الله نتم هذا العمل ثمرة جهدنا.

بداية نتقدم بشكرنا إلى الله سبحانه و تعالى الذي منحنا القوة و الصبر في إنجاز هذا العمل المتواضع، كما نتقدم بالشكر الجزيل بكل صدق و إخلاص إلى الأستاذ المشرف "محمد فيصل مايدة " على قبوله الإشراف على هذا العمل و على توجيهاته السديدة ومساعدته لنا والمجهودات التي قدمها لنا طيلة فترة إنجاز هذه المذكرة.

جرت العادة أن يكون وراء كل إعداد و بحث أشخاص منهم من يساهم بالنصح و البعض بالتوجيه و من باب الجميل أن نتقدم بتشكراتنا الخالصة إلى:

الاستاذين "بلال نصيرة" و "حمزة بهي" اللذان مدى لنا يد المساعدة

كما لا يفوتنا أن نشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد

لقد اعتبر التوجه نحو حوكمة الشركات ضرورة وحتمية أملت بها متطلبات المحيط الاقتصادي العالمي الحالي منذ انقراض العديد من الشركات وعدم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها، وذلك من خلال تحديد إطار فعال لعمل الشركات وتحسين أداء وظائفها لاسيما الوظيفة المحاسبية، التي تشكل مجالا للتعبير عن العمليات الاقتصادية الخاصة بشركة ما لمدة زمنية معينة.

إذ إن انعدام الثقة لدى مستعملي القوائم المالية خاصة المستثمرين في جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من طرف إدارة الشركات جراء الأزمات المالية التي حدثت خلال الثلاثين سنة الأخيرة، أدت بالحكومات والمنظمات الدولية المختصة إلى السعي إلى تطوير وتطبيق مفاهيم حوكمة الشركات كإطار منظم لسيروية الأعمال ومراقبتها من خلال مبادئ وآليات.

هذه الدراسة هي دراسة اختبارية لتأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية الحوكمة ، حيث تم التطرق إلى المبادئ والآليات الداخلية والخارجية المتمثلة في مجلس الإدارة والتدقيق الداخلي والمراجع الخارجي، وتبيين مدى تأثيرهم على تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال اختبار خصائص الملائمة والموثوقية وقابلية المقارنة والوضوح، وقد تم التوصل إلى الأثر الإيجابي الذي تضيفه الحوكمة على تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية : حوكمة الشركات ، المعلومات المحاسبية ، مبادئ ، آليات ، تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، الملائمة ، الموثوقية ، قابلية المقارنة ، الوضوح .

The general orientation of corporate governance was considered a necessity and inevitable dictated by the requirements of the current global economic letters since the decision of many companies and their inability to fulfill their commitment, by defining an effective framework for the work of companies and improving the performance of their functions for their security and the accounting function, which constitutes an area for expressing the economic operations of a company What for a certain period of time.

The lack of confidence among users of financial statements, especially investors, in the quality of the accounting information authorized by the corporate management as a result of the financial crises that occurred during the last thirty years, has caused governments and specialized international organizations to seek to develop and apply concepts of corporate governance as a radar that regulates and monitors the business process through principles and mechanisms.

This study is a study of the impact test of corporate governance in improving the quality of kinetic accounting information, where the internal and external principles and mechanisms of the board of directors, internal audit and external reference were acted upon. Then, the overall impact that bestows governance on improving the quality of accounting information has been reached

Keywords: corporate governance, accounting information, principles, mechanisms, improving the quality of accounting information, suitability, reliability, comparability, clarity

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	الاهداء
	كلمة شكر وتقدير
	ملخص
	فهرس الجداول
	فهرس الاشكال
أ	المقدمة
	الفصل الاول: الاطار النظري لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية
07	تمهيد
08	المبحث الاول: ماهية حوكمة الشركات
08	المطلب الاول : مفهوم وأسباب ظهور حوكمة الشركات
13	المطلب الثاني : مبادئ وخصائص حوكمة الشركات
15	المطلب الثالث: محددات وآليات حوكمة الشركات
18	المطلب الرابع: أهمية وأهداف حوكمة الشركات
20	المبحث الثاني: الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية
20	المطلب الاول: لمحة عامة عن المعلومات المحاسبية
26	المطلب الثاني: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية
30	المطلب الثالث: معايير تحقيق وتقييم جودة المعلومات المحاسبية
35	المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
37	المبحث الثالث: حوكمة الشركات وأثرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
37	المطلب الاول : علاقة حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
43	المطلب الثاني: دور آليات حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
50	المطلب الثالث: علاقة قواعد حوكمة الشركات بجودة الافصاح المحاسبي
51	المطلب الرابع: انعكاسات قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية
52	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية تأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

54	تمهيد
55	المبحث الاول : الاطار المنهجي للدراسة
55	المطلب الاول : بيانات الدراسة
56	المطلب الثاني : قائمة الاستبيان
59	المطلب الثالث: مجتمع الدراسة وحدوده
62	المبحث الثاني : تحليل نتائج الدراسة
62	المطلب الاول : الخصائص العامة للعينة
68	المطلب الثاني : اختبار ثبات وصدق العينة والتحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان
78	خلاصة الفصل
80	الخاتمة
83	قائمة المراجع
	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	العنوان	رقم الجدول
56	مقياس ليكارت الخماسي	01-02
57	جدول يوضح المحاور والفقرات	02 -02
59	الاحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان	03-02
62	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.	04 -02
63	توزيع عينة الدراسة حسب فئة الجنس.	05-02
64	توزيع عينة الدراسة من ناحية المؤهل العلمي	06 -02
65	توزيع عينة الدراسة حسب المهنة	07-02
66	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	08 -02
67	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	09 -02
68	توزيع معامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق.	10 -02
71	مقياس تحديد الأهمية للوسط الحسابي.	11 -02
72	التحليل الإحصائي للمحور الأول	12-02
74	التحليل الإحصائي للمحور الثاني	13-02
77	يوضح معامل الارتباط برسون والدلالة الاحصائية	14-02

فهرس الاشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
15	المحددات الأساسية لتطبيق مفهوم حوكمة الشركات	01- 01
22	يوضح انواع المعلومات المحاسبية	02- 01
29	يوضح خصائص جودة المعلومات المحاسبية	03- 01
32	معايير جودة المحاسبية	04- 01
39	مشاكل نظرية الوكالة	05- 01
60	يمثل إحصائية استمارات الاستبيان	01- 02
62	تمثل عينة أعلى الجدول الفئة العمرية	02- 02
63	يمثل خصائص العينة من حيث الجنس	03- 02
64	يمثل عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.	04- 02
65	يمثل عينة الدراسة حسب المهنة	05- 02
66	يمثل عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	06- 02
67	يمثل عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	07- 02
69	يمثل توزيع معامل ألفا كرونباخ	08- 02
69	تمثل توزيع معامل الصدق	09- 02

المقدمة

يعتبر موضوع حوكمة الشركات من المواضيع الهامة مؤخرًا، على مستوى كافة الشركات والمنظمات وهذا بعد العديد من الأحداث والأزمات التي شهدتها الكثير من الشركات ، خاصة في الدول المتقدمة ؛ وترجع جل هذه الانهيارات والأزمات إلى انتشار الفساد الإداري والمالي ،بالإضافة إلى عدم الالتزام بالمبادئ المحاسبية وعدم الكشف عن الأوضاع الحقيقية المالية لهذه الشركات، وقد نتج عن ذلك عدة آثار سلبية أهمها الثقة في المعلومات التي تحتويها التقارير المالية .

وبشكل عام يشير مفهوم حوكمة الشركات إلى القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية وحملة الأسهم وأصحاب المصالح من ناحية أخرى، أما فعاليتها فتحدد بمدى تحقيق أهداف أصحاب المصالح والحد من الفساد المالي والإداري، كما أن ضعف جودة المعلومات المحاسبية يؤدي إلى منح الأشراف والرقابة ويعمل على انتشار الفساد وانعدام الثقة، وأعطت المنظمات المهنية أولوية قصوى لتحسين جودة المعلومات المحاسبية باعتبارها أداة فعالة لتحسين الأداء المالي للشركات نظرا لما تقدمه للمسيرين من مساعدة لاتخاذ القرارات بموضوعية ورشد، وفي هذا الإطار ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى تأثير حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية؟

ومن خلال الاشكالية الرئيسية للموضوع يمكن طرح الأسئلة الفرعية:

الأسئلة الفرعية:

- ما المقصود بحوكمة الشركات ؟
- ما المقصود بجودة المعلومات المحاسبية ؟
- هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لتأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ؟

الفرضيات:

- حوكمة الشركات عبارة عن نظام رقابة مالية يقوم بإدارة المؤسسة وراقبتها .
- جودة المعلومات المحاسبية عبارة عن مصداقية المعلومات وما تحقق من منفعة لكل الاطراف ذوي العلاقة .
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لتأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

مبررات اختيار الموضوع:

تتمحور أهم أسباب اختيار موضوع البحث في ميولنا الشخصي والفضول في المجال العلمي والرغبة في استكشاف المزيد عن مثل هذه المواضيع حول حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومة المحاسبية داخل المؤسسات الاقتصادية ونشر الوعي الحوكمي لدى الأطراف الفعالة في الشركات.

أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- إظهار وتبيين الإطار النظري لكل من حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية.
- التعرف على خصائص حوكمة الشركات وآليات والمحددات الداخلية والخارجية.
- تحديد مبادئ حوكمة الشركات وتأثيرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تطبيقها.
- محاولة التعرف على أرض الواقع مدى تأثير والدور الذي تلعبه حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

أهمية الدراسة:

تبرز أهمية الدراسة في المكانة التي أصبحت تحظى بها حوكمة الشركات في اقتصاديات الدول كإطار منهجي لإدارة الشركات ومراقبة أعمالها، خاصة في ظل الأزمات المالية والاقتصادية التي عرفها الاقتصاد العالمي في السنوات الأخيرة، مما جعل هذه الدول تشجع على تطبيق الحوكمة الذي من شأنه أن يؤثر على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ويظهر ذلك جليا في الاهتمام الواضح بهذا المفهوم من طرف الحكومات والمنظمات الاقتصادية الدولية وكل المهتمين من خلال الملتقيات والندوات المحلية والإقليمية والدولية، وذلك من أجل تطويره والحث على تطبيقه للتقليل أو الحد من الفساد المالي والإداري وتعزيز الثقة بين المساهمين والإدارة من خلال تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

المنهج المتبع في الدراسة:

في هذه الدراسة اعتمدنا على المنهج التحليلي الوصفي، ذلك أنه المنهج المناسب في دراستنا هذه ، والذي يسمح بعرض الموضوع بشكل جيد وتحليل وتفسير المعلومات بشكل علمي ومنظم. أما فيما يتعلق بالدراسة الميدانية والتي كانت على شكل إستبيان تم إدادته وتصميمه توزيعه لغرض الدراسة فقد تم تفريغ وتحليل الاستبيان من خلال المنهج الاحصائي التحليلي لتفسير البيانات .

محتوى وهيكل الدراسة:

لمعالجة هذا الموضوع تم تقسيم البحث إلى فصلين:

حيث تناول الفصل الأول الجوانب النظرية لحوكمة الشركات ، وتم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول ماهية حوكمة الشركات، أما المبحث الثاني الاطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية، المبحث الثالث حوكمة الشركات وأثرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، أما الفصل الثاني فكان على شكل دراسة إستبائية تمثلت في تأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتم تقسم هذا الفصل إلى مبحثين: المبحث الاول الاطار المنهجي للدراسة أما المبحث الثاني تحليل نتائج الدراسة

صعوبات البحث:

يمكن إبراز أهم الصعوبات التي واجهتنا فيما يلي:

- صعوبة التنسيق بين الجانب النظري والجانب التطبيقي لهذا البحث.
- صعوبة القيام بجمع البيانات من الميدان عن طريق الاستبيان.
- صعوبة إيجاد المستجوبين المتمكنين من الموضوع.

الفصل الاول:

الاطار النظري لحوكمة الشركات
وجودة المعلومات المحاسبية

تمهيد :

ظهر الاهتمام بحوكمة الشركات من قبل المؤسسات الدولية عقب انفجار الازمات المالية في العديد من الشركات، فقامت تلك المؤسسات بالدراسة والتحليل لتلك الازمات ،وتبين ان عدم تطبيق حوكمة الشركات بالشكل المطلوب زاد من حدة هذه الازمات ، فقد افلست شركة انرون بسبب التلاعب في القوائم المالية، وعدم الافصاح للمعلومات المالية من قبل الشركات .

وعليه فإن هذه الدراسة توضح العلاقة المتداخلة والمتبادلة بين حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية، حيث تتأثر جودة المعلومات المحاسبية بقواعد وآليات الحوكمة مما يؤدي إلى زيادة الثقة والمصدقية على المعلومات المحاسبية، ومن هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الاول: ماهية حوكمة الشركات.

المبحث الثاني: الإطار النظري لجودة المعلومة المحاسبية .

المبحث الثالث: حوكمة الشركات واثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية .

المبحث الاول : ماهية حوكمة الشركات

اصبح لحكومة الشركات أهمية كبيرة على المستوى المحلي والعالمي. فقد تزايد اهتمام العديد من الشركات الكبرى في الولايات المتحدة الامريكية وانهيار الاسواق المالية في دول جنوب شرق آسيا .

وستتطرق في هذا المبحث إلى تقديم عام لحوكمة الشركات من خلال مفهومها واساب ظهورها وستتطرق إلى مبادئ وخصائص حوكمة الشركات ،ومحددات وآليات حوكمة الشركات اهميتها واهدافها.

المطلب الاول: مفهوم وأسباب ظهور حوكمة الشركات

سنتناول في هذا المطلب نشأة حوكمة الشركات ،تعريفها واسباب ظهورها.

الفرع الاول : نشأة حوكمة الشركات

نشأت مفهوم حوكمة الشركات بعد ظهور نظرية الوكالة وما تتضمنه من تعارض في المصالح بين أعضاء مجالس إدارة و المساهمين، وهذا ما أدى إلى زيادة الاهتمام بإيجاد قوانين تنظم العلاقة بين الاطراف في المؤسسات ، والحد من التلاعب المالي والاداري الذي قد يقوم به أعضاء المجالس الإدارة بهدف تعظيم مصالحهم الخاصة ففي عام 1976 قام كل من (Jenson and Mecking) بالاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وإبراز أهميتها في الحد او التقليل من المشاكل التي قد تنشأ بين الملكية والادارة .¹

مما أدى إلى ظهور قانون مكافحة وممارسة الفساد عام 1977 في أمريكا والذي يتضمن قواعد تحد صياغة ومراجعة نظم الرقابة الداخلية في منظمات ويتبع ذلك ظهور اقتراحات لجنة بورصة الأوراق المالية في امريكا لتنظيم الرقابة الداخلية.²

أما في عام 1987 قام المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بتشكيل لجنة حماية التنظيمات الادارية (COSO) المعروفة بإسم لجنة تريديواي ،والتي اصدرت تقريرها المتضمن مجموعة من التوصيات الخاصة بتطبيق قواعد حوكمة الشركات وما يرتبط بها من منع حدوث الغش والتلاعب في إعداد قوائم

¹ براهمة كنزة ،دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات(دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO الخروب ولاية قسنطينة) مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة قسنطينة 2013،2-2014،ص3-5.

² إدريس وائل السنوسي ،أثر حوكمة الشركات في تحقيق الميزة التنافسية دراسة ميدانية العامة في مدينة عمان ، ماجستير في إدارة أعمال جامعة الشرق الأوسط ،أيار 2016،ص15.

الفصل الاول: الإطار النظري لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية

المالية وذلك عن طريق الاهتمام بمفهوم نظام الرقابة الداخلية وتقوية مهمة المراجعة الخارجية أمام مجالس إدارة المؤسسات.

كما أن التطور الحاصل في المجالس زاد من الاهتمام بالحوكمة والتزام المؤسسات ، خاصة في أعقاب الانهيارات المالية الكبرى للشركات الأمريكية في عام 2002 مثل : شركة انرون وشركة وولدكوم ، التي ركزت على دور حوكمة المؤسسات في القضاء على الفساد المالي والإداري التي تواجه العديد من الشركات .

أما في المملكة المتحدة فقد أثار موضوع الحوكمة جدلا كبيرا في أواخر الثمانينيات وأوائل التسعينات من القرن الماضي ، بعد انهيار كبريات الشركات الأمريكية والأوروبية أدى إلى دفع بورصة لندن للأوراق المالية إلى تشكيل لجنة كادبوري عام 1991 ، مهمتها الأساسية تجنيب الشركات الخسائر الكبيرة، وعام 1992 تم إصدار أول تقرير عن هذه اللجنة يؤكد أهمية حوكمة الشركات في زيادة ثقة المستثمرين في إعداد وتدقيق القوائم المالية.

وتعززت فكرة حوكمة الشركات أكثر في أعقاب الازمة الآسيوية التي حدثت في أسواق تايلندا وماليزيا عام 1997 وما تبعها من فضائح ادت إلى إفلاس العديد من الشركات والمصارف الدولية .

وعلى المستوى الدولي تبني الاهتمام بمبادئ الحوكمة منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية حيث عام 1999 أصدرت مجموعة من المبادئ التي تعزز التزام الشركات بتطبيق متطلبات الحوكمة ، وتم تنقيحها عام 2004 حيث تدور معظمها حول السبل الإرشادية لتدعيم إدارة الشركات وكفاءة أسواق المال التي تساعد على استقرار الاقتصاد ككل .

أما في الجزائر بالبناء على قوة الدفع التي خلقها دليل حوكمة الشركات الذي اطلق عام 2009 والذي قامت بوضعه مجموعة عمل حوكمة الشركات متعددة الاطراف كما أطلقت مركز حوكمة الشركات في الجزائر اكتوبر 2010 بالجزائر العاصمة .¹

¹ ليلي البنيحي وآخرون، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية -دراسة حالة الجزائر الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير ،تخصص محاسبة ، جامعة الوادي، 2016/2017، ص9-10.

الفرع الثاني: تعريف حوكمة الشركات¹

إن كلمة الحوكمة متعددة المفاهيم والدلالات لذا سنحاول الوقوف على مفهومها اللغوي والاصطلاحي

أولاً: لغة

يعود لفظ الحوكمة إلى كلمة إغريقية قديمة تعبر عن قدرة ربان السفينة (good govener) الاغريقية ومهاراته في قيادة السفينة وسط الامواج والاعاصير والعواصف، وما يمتلكه من قيم واخلاق نبيلة وسلوكيات نزيهة شريفة في الحفاظ على ارواح وممتلكات الركاب .

يأتي مصطلح حوكمة الشركات بالإنجليزية (governance) لغويا من الفعل (govern) والذي يعني حكم أو سيطر، إلا انه لم يتم التوصل إلى مرادف متفق عليه في اللغة العربية لهذا المصطلح ، كما أن اقتران هذا المصطلح مع كلمة (corporate) أعطاه أكثر من مدلول وفي هذا السياق فوجد أكثر من خمسة عشر معنى في اللغة العربية لتفسير المصطلح .

كما يصعب إيجاد تعريف موحد متفق عليه بين كافة الاقتصاديين والقانونيين والمحليين لمفهوم حوكمة الشركات، ويرجع ذلك إلى تدخله بين العديد من الامور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية للمؤسسات .

ثانياً : اصطلاحاً

في ما يلي سنورد مجموعة من التعاريف المتعلقة بهذا المصطلح :

- هو نظام متكامل للرقابة المالية و غير المالية الذي عن طريقه يتم إدارة المؤسسة والرقابة عليها.
- هو مجموعة من الطرق التي يمكن من خلالها إن يتأكد المستثمرون من تحقيق ربحية معقولة لاستثماراتهم
- تعريف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) : (مجموعة من العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الاسهم وغيرهم من المساهمين).
- تعريف تقرير (Cadbury) عام 1992 : (حوكمة الشركات هي نظام بمقتضاه تدار الشركات وتراقب)

¹ بروش زين الدين، دهمي جابر ، مداخله بعنوان: دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والاداري ،ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري ،جامعة محمد خيضر بسكرة ،يومي 06-07 ماي 2012، ص3-4

- تعريف مركز المشروعات الدولية الخاصة (CIPE): (هي الاطار الذي تمارس فيه المؤسسات وجودها، وتركز الحوكمة على العلاقة في ما بين الموظفين وأعضاء مجلس الادارة والمساهمين واصحاب المصالح وواضعي التنظيمات الحكومية، وكيفية التفاعل بين كل هذه الاطراف في الاشراف على عمليات الشركة)

من خلال التعريفات السابقة يمكن القول ان حوكمة الشركات هي ذلك النظام الذي يعنى يوضع التطبيقات والممارسات السليمة للقائمين على إدارة الشركة وتنظيمها، مما يحافظ على حقوق حملة الاسهم والسندات والعاملين بالشركة واصحاب المصالح وغيرهم، وذلك من خلال تحري تنفيذ صيغ العلاقات التعاقدية التي تربط بينهم باستخدام الادوات المالية والمحاسبية السليمة وفقا لمعايير الافصاح والشفافية الواجبة .

الفرع الثالث: أسباب ظهور حوكمة الشركات

هناك عدة ازمات مالية حدثت في العالم والتي مست العديد من الاسواق المالية العالمية أدت إلى ظهور الحوكمة ومنه تتمثل أسباب حوكمة الشركات في :

- 1- متطلبات المؤسسات الاستثمارية العالمية تستدعي مستوى عال من الحوكمة حتى تقبل توجيه استثماراتها
- 2- حدوث حالات الافلاس والتعثر المالي الناتج عن سوء الادارة إساءة استخدام السلطة، كل ذلك أدى إلى دفع الجمهور العام للضغط على المشرعين لاتخاذ الاجراءات لحماية مصالحه.
- 3- ظهور الكثير من الفساد المالي والاداري من خلال التلاعب و التضليل في التقارير المالية .
- 4- غياب التحديد الواضح لمسؤولية مجلس الادارة والمديرين التنفيذيين أمام اصحاب المصالح والمساهمين.
- 5- ضعف النظام القانوني الذي لا يمكن معه إجراء تنفيذ العقود وحل المنازعات بطريقة فعالة، بالإضافة إلى ضعف نوعية المعلومات التي تؤدي إلى منع الاشراف والرقابة كما تعمل على انتشار الفساد وانعدام الثقة .
- 6- حماية حقوق صغار المساهمين والاطراف الاخرى ذات الصلة بالشركة من احتمال تواطؤ كبار المساهمين مع الادارة لتحقيق مصالحهم الخاصة على حساب الباقي¹.

¹ رامي حسن الغزالي، ماهر موسى درغام، دور تطبيق قواعد حوكمة الشركات في منح حدوث التعثر المالي في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، مذكرة ماجستير، كلية التجارة الجامعة الاسلامية، فلسطين، 2015، ص 29-30

الفصل الاول: الإطار النظري لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية

- 7- عدم توافر الدقة والشفافية في إعداد الحسابات الختامية .
- 8- ضعف الاطراف الخارجية في رقابتها للمنشأة كالقائمين على وضع القوانين ومراجعين الحسابات .
- 9- ممارسات الغير الاخلاقية من قبل مجلس الادارة والادارة التنفيذية والموظفين .
- 10- عدم فاعلية إجراءات الرقابة الداخلية التي لا يمكنها اكتشاف منع المشاكل .¹

¹ رولا عبدالمجيد انشاصى ، دور حوكمة الشركات في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين)، مذكرة ماجستير ،لية التجارة الجامعة الاسلامية ، فلسطين ،2015،ص27.

المطلب الثاني: مبادئ وخصائص حوكمة الشركات

قسمنا هذا المطلب إلى فرعين الفرع الاول المبادئ والثاني الخصائص.

الفرع الاول: مبادئ حوكمة الشركات¹

اولا: ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات:

حيث ينص هذا المبدأ على ضرورة توفير الأسس اللازمة لتفعيل إطار حوكمة الشركات من أجل رفع مستوى الشفافية وأن يتوافق هيكل الحوكمة مع الإطار القانوني ويحدد بدقة مسؤوليات الهيئات المختلفة المسؤولة عن الإشراف والرقابة.

ثانيا: حقوق المساهمين:

يتضمن هذا المبدأ مجموعة من الحقوق التي تضمن الملكية الآمنة للأسهم، والإفصاح التام عن المعلومات، وحقوق التصويت، والمشاركة في قرارات بيع أو تعديل أصول الشركة بما في ذلك عمليات الاندماج واصدار أسهم جديدة.

ثالثا: المعاملة المتكافئة للمساهمين:

يجب أن يكفل إطار حوكمة الشركات المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين، ومن بينهم صغار المساهمين والأجانب منهم، كما ينبغي أن تتاح لكافة المساهمين فرصة الحصول على تعويض فعلي في حالة انتهاك حقوقهم.

رابعا: دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات:

يجب أن ينطوي إطار حوكمة الشركات على الاعتراف بحقوق أصحاب المصلحة كما يوضحها لثروة القانون، وأن يعمل أيضا على تشجيع الاتصال بين الشركات وبين أصحاب المصالح في مجال خلق فرص العمل وتحقيق الاستدامة للمشروعات القائمة على أسس مالية سليمة.

¹ سميحة بلوجدي، أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المالية (دراسة حالة شركة مطاحن الحضنة بالمسيلة)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة المسيلة، 2016/2017، ص16-17

خامسا: الإفصاح والشفافية:

ينبغي أن يكفل إطار حوكمة الشركات تحقيق الإفصاح الدقيق، وفي الوقت الملائم بشأن كافة المسائل المتصلة بتأسيس الشركات، ومن بينها الوضعية المالية والأداء والملكية وأسلوب ممارسة السلطة.

سادسا: مسؤوليات مجلس الإدارة:

يجب أن يتيح إطار حوكمة الشركات الخطوط الإرشادية الاستراتيجية لتوجيه الشركات كما يجب أن يكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة، وأن تتم مساءلة مجلس الإدارة من قبل المؤسسة والمساهمين.¹

الفرع الثاني: خصائص حوكمة الشركات

هناك مجموعة من الخصائص التي يجب توفيرها في الشركات لتكون العلاقة بين اطراف الشركة ذات شفافية وموثوقية وتتسم بجودة في معلوماتها محاسبيا ، لكي تساعد الشركة في تحقيق اهدافها وأهمها:

اولا: الانضباط: ويقصد به اتباع السلوك الاخلاقي المناسب والصحيح .

ثانيا: الشفافية: ويقصد بها تقديم و إعطاء صورة حقيقية لكل ما يحدث في الشركة .

ثالثا: الاستقلالية: أي لا يوجد تأثيرات غير لازمة نتيجة الضغوطات .

رابعا: المساءلة: وتعني إمكانية تقييم وتقدير الاعمال التي يقوم بها مجلس الادارة والادارة التنفيذية.

خامسا: المسؤولية: وهي المسؤولية التي يتحملها مجلس الادارة أمام جميع الاطراف التي لها مصلحة بالشركة.

سادسا: العدالة: أي يجب احترام حقوق مختلف المجموعات أصحاب المصلحة في المنشأة.

سابعا: المسؤولية الاجتماعية: وتعني النظر إلى الشركة كمواطن جيد يهتم بمصلحة المجتمع ويساهم في تطويره.²

¹ نفس المرجع السابق، ص17.

² يحي سعيدي ، لخضر أوصيف ، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة الوادي، العدد الخامس، 2012، ص185-186

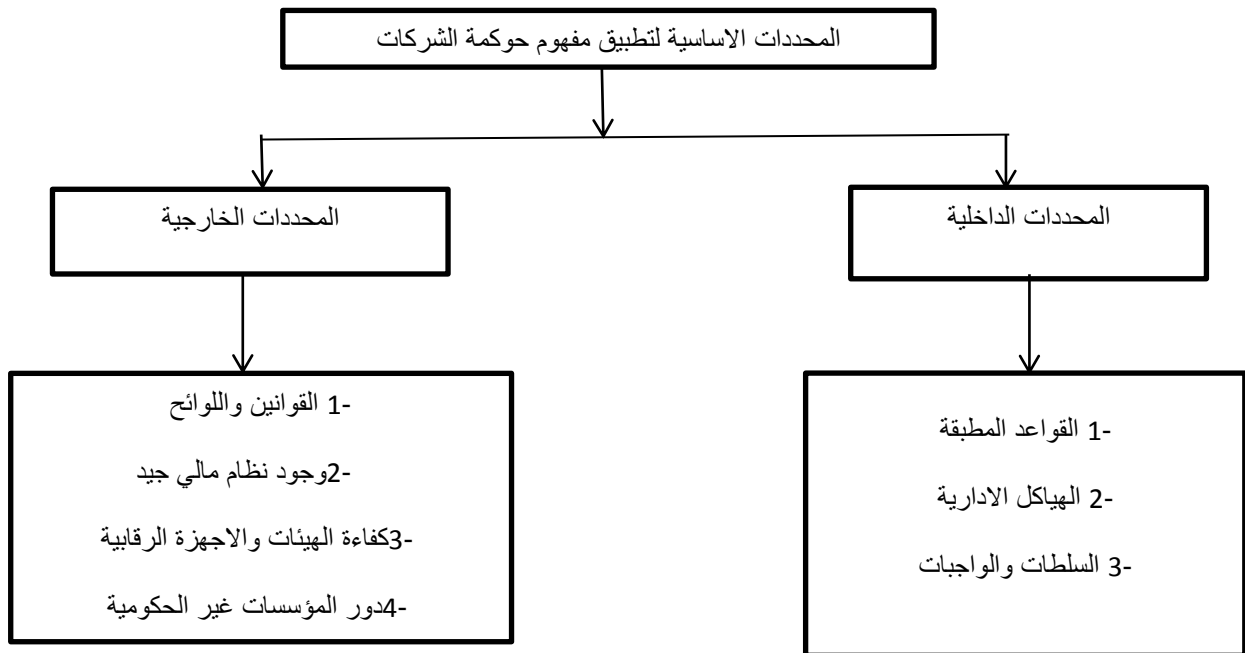
المطلب الثالث: محددات وآليات حوكمة الشركات:

يتطلب التطبيق الجيد والسليم لحوكمة الشركات العديد من الآليات والتي سنتطرق إليهم في فرعين، الفرع الاول المحددات والفرع الثاني آليات.

الفرع الاول: محددات حوكمة الشركات:

وتتمثل هذه المحددات في: محددات داخلية وخارجية .

الشكل رقم (1-1) المحددات الأساسية لتطبيق مفهوم حوكمة الشركات



المصدر: محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الطبعة الأولى، الدار الجامعية مصر، الطبعة الأولى، ص 19.

أولاً: المحددات الداخلية :

وتشير إلى المناخ العام للاستثمار في الدولة، والذي يشمل على سبيل المثال :القوانين المنظمة للنشاط، الاقتصادي مثل (قوانين سوق المال والشركات وتنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس) كفاءة القطاع المالي (البنوك وسوق المال) في توفير التمويل اللازم للمشروعات، ودرجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج، وكفاءة الأجهزة والهيئات الرقابية (هيئة سوق المال والبورصة) في إحكام الرقابة على الشركات، وذلك فضلاً عن بعض المؤسسات ذاتية التنظيم التي تضمن عمل الأسواق بكفاءة ومنها (على سبيل المثال الجمعيات المهنية التي تضع ميثاق شرف للعاملين في السوق، مثل المراجعين والمحاسبين والمحامين والشركات العاملة في سوق الأوراق المالية وغيرها) ، بالإضافة إلى المؤسسات الخاصة للمهن الحرة مثل مكاتب المحاماة والمراجعة والتصنيف الائتماني والاستشارات المالية والاستثمارية . وترجع أهم المحددات الخارجية إلى أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن حسن إدارة الشركة، والتي تقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي والعائد الخاص.

ثانياً: المحددات الخارجية:

وتشير إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل الشركة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، والتي يؤدي توافرها من ناحية وتطبيقها من ناحية أخرى إلى تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة.¹

الفرع الثاني: آليات حوكمة الشركات:

تؤدي حوكمة الشركات ودورها الرقابي وذلك من خلال مجموعة من الآليات والمتمثلة في الآليات الداخلية والخارجية والتي التي سيتم التطرق إليها في ما يلي:²

أولاً: الآليات الداخلية لحوكمة الشركات :

1- مجلس الإدارة: يعد مجلس الإدارة أحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة ، إذ يحكي رأس المال

المستثمر في الشركة من سوء الاستعمال من قبل الإدارة، وذلك من خلال صلاحياته القانونية في تعيين وإعفاء ومكافأة الإدارة العليا ولكي يتمكن مجلس الإدارة من القيام بواجباتها في

¹ هوام جمعة، لعشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية ، مداخلة مقدمة في الملتقى حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات و آفاق)، جامعة العربي بن مهيدي، أم بواقي، الجزائر، يومي 07 و08 ديسمبر 2010، ص11.
² بروش زين الدين وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص13-16.

الفصل الاول: الإطار النظري لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية

توجيه ومراقبة ، يلجأ إلى تأليف مجموعة من اللجان من بين أعضائه من غير التنفيذيين ، وأبرزها ما يلي :

- **لجنة التدقيق:** يتمثل دورها في دعم هيئات التدقيق الخارجية والتأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات .

- **لجنة المكافآت:** تتركز وظائف لجان المكافآت في تحديد رواتب ومكافآت ومزايا خاصة بالإدارة العليا .

- **لجان التعيينات:** تقوم بتعيين مجلس الادارة والموظفين التي تتلائم مهاراتهم مع مهارات وخبرات المحددة من الشركة .

2- التدقيق الداخلي: تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دورا مهما في عملية الحوكمة ، إذ انها تعزز هذه العملية ، وذلك بزيادة قدرة الشركة ، حيث يقوم المدققون الداخليون من خلال الانشطة التي ينفذونها بزيادة المصداقية ، العدالة وتحسين سلوك الموظفين العاملين في الشركات المملوكة للدولة وتقليل مخاطر الفساد الاداري والمالي .

ثانيا: الآليات الخارجية لحوكمة الشركات :

تتمثل آليات الحوكمة الخارجية بالرقابة التي يمارسها اصحاب المصالح الخارجيين على الشركة ، ومن هذه ما يأتي:

1- منافسة سوق المنتجات (الخدمات) وسوق العمل الاداري: تعد أحد الآليات المهمة لحوكمة الشركات .

2- التدقيق الخارجي: يساعد على تحسين نوعية الكشوفات المالية والتالي اختيار المدققين الأكفاء .

3- التشريع والقوانين : تؤثر آليات التشريع على الفاعلين الاساسيين في عملية الحوكمة .

المطلب الرابع: أهمية وأهداف حوكمة الشركات

لدراسة حوكمة الشركات لابد من معرفة اهميتها والاهداف التي تسمو إليها .

الفرع الاول: أهمية حوكمة الشركات

وتتمثل اهمية حوكمة الشركات في ما يلي :

أولاً : التأكيد على حماية مسؤوليات الإدارة وتعزيز مساءلتها .

ثانياً : حماية أصول الشركة وحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح وتعزيز أثرهم في مراقبة الأداء .

ثالثاً: تحسين إدارة الشركة وقيمة أسهمها والقيمة الاقتصادية لها .

رابعاً: تحقيق العدالة والنزاهة والشفافية في كل تعاملات وعمليات الشركة .

خامساً: تحسين الممارسة المحاسبية والمالية والإدارية في الشركة .¹

سادساً: زيادة القدرة التنافسية للشركات الوطنية وفتح اسواق جديدة لها.

سابعاً: شد الثقة بين اصحاب المصالح والادارة وموظفي الشركة .

ثامناً: الشفافية ودقة الوضوح في البيانات المالية في كافة المعاملات والقوائم المالية التي تصدرها الشركات وما يترتب على ذلك من زيادة ثقة المستثمرين بها ، واعتماد عليها في اتخاذ القرار.²

الفرع الثاني: اهداف حوكمة الشركات

أولاً: تحسين قدرة المشروعات على تحقيق أهدافها من خلال تحسين الصورة الذهنية والانطباع الإيجابي عنها.

ثانياً: تحسين عملية صنع القرار في الشركات بزيادة إحساس المديرين بالمسؤولية وإمكانية محاسبتهم من خلال الجمعية العامة.

¹ سيد عبد الرحمن ، عباس بن بله ، دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة اساليب المحاسبة الابداعية ،مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، مؤسسة عبد العزيز عبد الله الراجحي للتجارة ،الرياض ،العدد 2012، 12، ص57.

² خالد إبراهيم تلاحمه ، حوكمة الشركات المساهمة فلسطين، المجلة الاردنية في القانون والعلوم السياسية ، المجلد 4، العدد 3، 2012، ص20-21.

الفصل الاول: الإطار النظري لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية

ثالثا: تحسين خاصية مصداقية البيانات والمعلومات وتحقيق سهولة فهمها عبر الحدود.

رابعا: إدخال اعتبارات القضايا البيئية والأخلاقية في منظومة صنع القرار.

خامسا: تحسين درجة الشفافية والوضوح والإفصاح ونشر البيانات والمعلومات.

سادسا: زيادة قدرة المشروعات على تحسين موقفها التنافسي وجذب استثمارات ورؤوس أموال أخرى.

سابعا: زيادة قدرة الإدارة على تحفيز العاملين وتحسين معدلات دوران العمالة واستقرار العاملين.¹

¹ بروش زين الدين، دهيمي جابر، مرجع سبق ذكره، ص5.

المبحث الثاني: الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية

تحتاج الادارة الحديثة المتطورة إلى المعلومات المحاسبية فهي مفيدة في الاداء الأنشطة الاقتصادية وفي مستوى الربحية ، حيث تعتبر مورد جوهريا للمؤسسة فإذا ارادت المؤسسة التفوق ، عليها ان تكون السبابة في الحصول على المعلومات لتوضيح رؤية صانع القرار .

وفي هذا المبحث سنتطرق إلى جودة المعلومات المحاسبية في اربع مطالب :

- المطلب الاول: لمحة عامة عن المعلومات المحاسبية .
- المطلب الثاني: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية .
- المطلب الثالث: معايير تحقيق وتقييم جودة المعلومات المحاسبية .
- المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

المطلب الاول :لمحة عامة حول المعلومة المحاسبية

الفرع الاول: تعريف المعلومات المحاسبية

نظرا لأهمية المعلومات المحاسبية تعددت تعاريفها كلا حسب وجهة نظره ، ومن بين التعريفات ما يلي :

أولاً: تعرف المعلومات المحاسبية بأنها "كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا".¹

ثانياً: وأيضاً المعلومات المحاسبية أي تلك المعلومة ذات المصادر المختلفة ، و التي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها تحليلاً و تفسيراً و شرحاً و وضعاً ،لمعالجتها و إخراجها في شكل معلومات تمثل المعطيات التي تفيد في عملية اتخاذ القرارات و التنسيق يمكن لنظم المعلومات أن تساعد المديرين و العاملين في تحليل المشاكل و تطوير و خلق المنتجات الجديدة.²

¹ يعقوب سالم، أثر التدقيق المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي كلية علوم اقتصادية علوم التدبير وعلوم تجارية، تخصص: تدقيق ومراقبة التدبير جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015-2016، ص9.

² نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية و المالية، ملتقى علمي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر .جامعة ورقلة 2011 ص17.

ثالثاً: هي ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي يتم تغذيته بالبيانات من خلال تسجيلها ومعالجتها وإخراجها في شكل قوائم مالية، تكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفير هذه المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة.¹

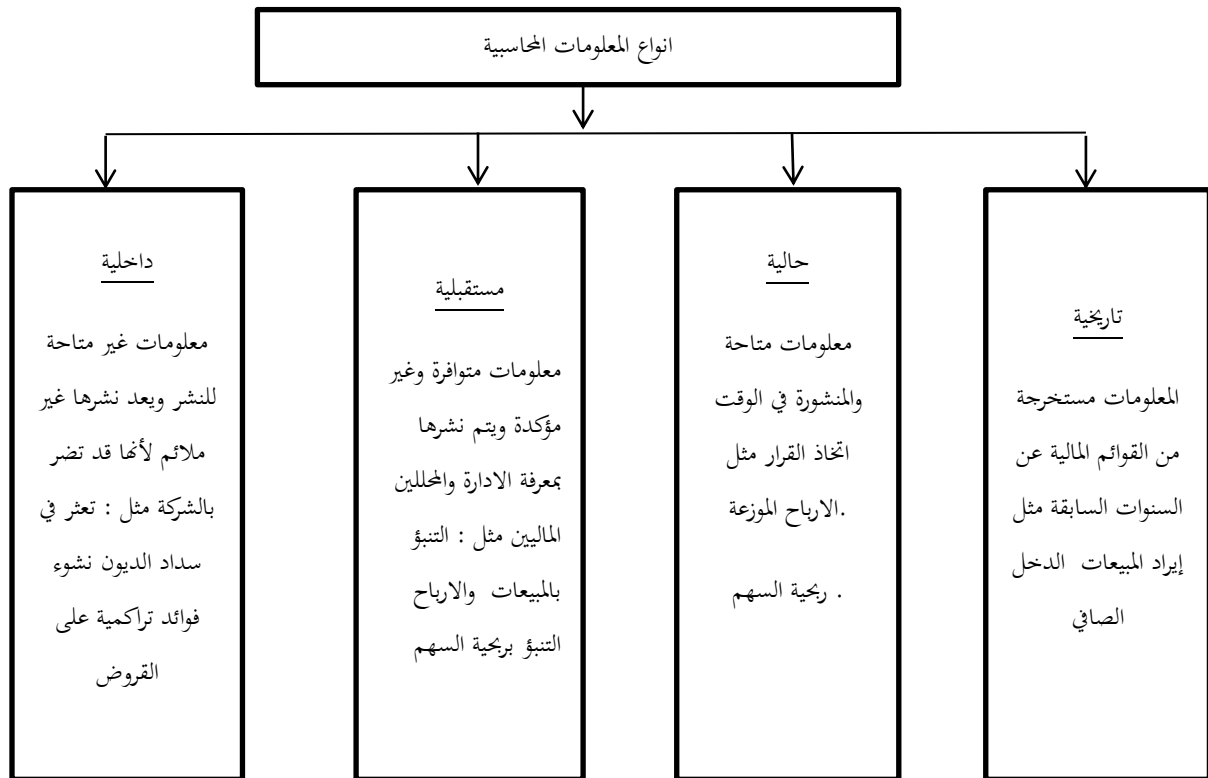
وأخيراً نستخلص أن المعلومات المحاسبية ماهي إلا بيانات يتم جمعها ومعالجتها ، بقياسها وتبويبها وعرضها في شكل قوائم مالية تمكن مستخدميها والاطراف المهتمة بمعرفة الوضعية المالية للمؤسسة بالمفاضلة بين البدائل واتخاذ القرار.

الفرع الثاني: أنواع المعلومات المحاسبية

إن استخدام المعلومات المحاسبية يجب ان يتحدد بم اتخاذ قرار مناسب ومهيأ لذلك الاستخدام فمن غير المعقول ان تستخدم المعلومات المحاسبية من قبل شخص لا يفهم الحد الأدنى لما يمكن ان تعبر عنه المعلومات المحاسبية من حيث المصطلحات المستخدمة وكيفية نشوء تلك المعلومات ومن ثم الحكم على المعلومات المحاسبية من خلال ذلك المستخدم بأنها غير جيدة ومفيدة، كذلك نجد أن كل نوع من انواع المعلومات المحاسبية اهميتها وتأثيرها في عملية اتخاذ القرار .²

¹ عبد المالك عمر زيد، المحاسبة المالية في المجتمع الاسلامي، الجزء الاول، عمان، 2002، ص1.
² طلال محمد علي الجاوي ، رافد كاظم نصيف العبيدي، قياس جودة المعلومات المحاسبية، الطبعة الاولى ، دار الايام للنشر والتوزيع ، عمان الاردن، 2017، ص20.

الشكل رقم (2-1) يوضح انواع المعلومات المحاسبية



نفس المرجع السابق ص21.

الفرع الثالث: أهمية المعلومات المحاسبية

يعتبر عدم توفير المعلومات الكافية والمناسبة ذات العلاقة والمعلومات الصحيحة التي يعتمد عليها من اهم الاسباب الفاشلة و الكثير من القرارات الإدارية والقصور في الموازنات التخطيطية في الرقابة وتقييم الاداء . حيث أن سلامة وفعالية القرار الاداري يتوقف بالدرجة الاولى على سلامة ودقة وكيفية المعلومات التي يبني عليها القرار . وتحتاج الادارة إلى معلومات في كل اوجه نشاطها وفي كل مجالاتها حيث يطلب صناع القرار على اختلاف مستوياتهم التنظيمية معلومات صحيحة وحديثة تساعدهم في عملية اتخاذ القرارات ، وتنظيم الانشطة وتخطيطها والرقابة على تنفيذها وغيرها من المجالات .

فكل وظيفة من الوظائف تتضمن اتخاذ قرار ، يجب ان يكون اتخاذ القرار مدعوما بالمعلومات الكافية والمناسبة لمشكلة موضوع البحث . ولسوء الحظ فإن عادة ما يقدمه المديرين الكثير من المعلومات التي ليست لها صلة بالقرارات ، ربما يرجع ذلك على ان هذه المعلومات سبق وان قدمت للاستفادة منها في قرارات سابقة و بالرغم من أن طبيعة وخصائص القرارات تتغير إلا ان تدفق المعلومات لا يحدث فيه أي تغيير .¹

الفرع الرابع: الافصاح عن المعلومات المحاسبية

أولاً: تعريف الافصاح عن المعلومات المحاسبية:

يعرف الافصاح المحاسبي بأنه شمول التقارير المالية عن المعلومات اللازمة و الضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية .²

يعرف الافصاح بشكل عام بأنه "عملية إيصال ونقل المعلومات التي أعدت في مرحلة القياس لمن يستخدمها و يوظفها ويحتاجها ، سواء داخل المؤسسة أو خارجها ، بحيث يجب مراعات أهمية المعلومات التي يفصح عنها ، والوقت الذي يتم فيه الافصاح بأي وسيلة " .³

¹ احمد حلمي جمعة وآخرون ، نظم المعلومات المحاسبية ، الطبعة الاولى ، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2008، ص 10-9.

² طلال محمد علي الججاوي، مرجع سبق ذكره ، ص56.

³ مسعود صديقي، مرزوقي مرزوقي، التوحيد المحاسبي الدولي بين المأمول والموجود، ملتقى تحت عنوان: النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبية الدولية /المركز الجامعي بالوادي جانفي، 2010، ص3.

ثانيا: أنواع الافصاح عن المعلومات المحاسبية :

وتتمثل أنواع الافصاح عن المعلومات المحاسبية في :

1- الإفصاح الكامل:

يجب أن تكون القوائم المالية كاملة بحيث تشمل كافة المعلومات اللازمة للتعبير الصادق ، فإذا ترتب اي حذف او استبعاد بعض المعلومات تصبح القوائم المالية مضللة .¹

2- الافصاح الكافي :

ويعني توفير الحد الأدنى من المعلومات التي يجب الافصاح عنها على نحو لا يجعل القوائم المالية مظلمة وهذا الحد من المعلومات يكفي لسد حاجة الاطراف المستفيدة من المعلومات في اتخاذ القرار.

3- الافصاح العادل:

أما هذا الافصاح فإنه يعد مطلبا اخلاقيا فقد يوصي بان المحاسبة والمعلومات الاخرى تكون غير متحيزة وموضوعية إذ يتطلب الهدف الاخلاقي ان تكون هناك معاملة متكافئة لكافة متخذي القرارات والمستخدمين المرتقبين.

4- الافصاح الوقائي :

ويهدف إلى حماية مستخدم العادي الذي لديه دراية محددة باستخدام المعلومات المالية عن طريق محاولة القضاء على اي أضرار قد تصيب المستخدم العادي من بعض الاجراءات والتعامل غير العادل ويعتمد على تقديم المعلومات المالية للمستخدم بصورة بسيطة ومفهومة وينطلق على هذا الافصاح من فرض أن المستخدم الرئيسي للمعلومات هو المستثمر الخارجي عموما ويجب أن يتصف هذا الافصاح بثلاثة صفات وهي أن يكون كاملا وكافيا وعادلا .

¹ احمد محمد نور شحاته، مبادئ المحاسبة المالية المبادئ والمفاهيم والاجراءات المحاسبية طبقا لمعايير المحاسبة الدولية و المصرية ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 2008، ص80.

5- الافصاح التثقيفي أو المعرفي:

أو ما يسمى بالإعلامي ولقد ظهر هذا التوجه المعاصر للإفصاح المحاسبي نتيجة زيادة أهمية الملائمة بوصفها أحد الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية ونتيجة لهذه الخاصية كان التحول نحو المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لأغراض اتخاذ القرارات الاستثمارية أمثلة ذلك المعلومات الخاصة بتأثير تغيرات مستويات الاسعار ، وإعداد التقارير المرحلية والافصاح عن التنبؤات المالية والفصل بين العناصر العادية والغير العادية في القوائم المالية وغيرها .

ويوجد هذا الافصاح لخدمة المستخدم الحضيف والذي يملك القدرة على التحليل وعمل المقارنات والتنبؤات ولا يركز الافصاح التثقيفي على المعلومات المحاسبية فقط بل يشمل معلومات غير مالية وصفية .¹

¹ طلال محمد علي الججاوي ، مرجع سبق ذكره ، ص 60-61-62.

المطلب الثاني : مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

الفرع الاول : تعريف جودة المعلومات المحاسبية

تحدد مفاهيم جودة المعلومات الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية . ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيق طرق محاسبية بديلة، و عادة ما تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة¹.

وهناك من عرف جودة المعلومات المحاسبية على " أنها ما تتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة لكل الاطراف ذوي العلاقة ، وأن تخلو من التحريف والظليل وان تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية مما يساعد الهدف من استخدامها"²

الفرع الثاني : خصائص جودة المعلومات المحاسبية :

أولاً: الخصائص الأساسية لجودة المعلومات المالية:

1- الملائمة:

يقصد بالملائمة أن تكون المعلومات المالية مؤثرة على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم على تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو أنها تعزز أو تصحح تقييماتهم الماضية، وأن تزيد من قدرتهم على التنبؤ بالأحداث المستقبلية، ويرتبط مفهوم الملائمة بمادية المعلومة أي تلك المعلومة التي إذا حذفت أو حُرفت أثرت على القرارات الاقتصادية التي قد يتخذها المستخدمون اعتماداً على البيانات المالية³.

¹ هوام جمعة، مرجع سبق ذكره، ص12.

² بلعيد وردة ، مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية ، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة المسيلة ، 2014، ص93.

³ عيسى أحمد محمد علي، خصائص جودة المعلومات المالية في ضوء التقديرات المحاسبية، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر، المجلد 19 ، العدد4، ص9 .

وتتكون هذه الخاصية من عدة خصائص فرعية هي:¹

- **القيمة النبؤية:** ويقصد بهذه الخاصية أن المعلومات المالية لا بد أن تتوفر فيها القدرة على مساعدة متخذي القرارات في الوصول إلى تنبؤات صحيحة بخصوص الأحداث المتوقعة مستقبلاً.
- **القيمة الرقابية:** تعني ضرورة أن تتوافر في المعلومات المالية القدرة على مساعدة متخذي القرارات على التأكيد أو تصحيح ما توصلوا إليه من تنبؤات في الماضي.
- **القيمة الوقتية:** وتعني ضرورة أن تكون المعلومات المالية متاحة لمتخذي القرارات في التوقيت المناسب قبل أن تفقد قدرتها على تحقيق الفائدة المرجوة منها والتأثير على اتخاذ القرارات، وقد يكون من المناسب في بعض الأحيان التوضيح بشيء من الدقة لحساب التوقيت السليم لعرض المعلومات المالية للمستخدمين.

2- الموثوقية:

يقصد بموثوقية المعلومات المالية إمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، وحتى تكتسب المعلومات هذه الخاصية لابد من توافر بعض الشروط فيها وهي:²

- **صدق التمثيل:** وهي أن تعبر المعلومات المالية بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي حدثت في المنشأة.
- **الحياد:** حتى تكون المعلومات المالية ذات موثوقية لابد أن تكون خالية من التحيز، أي أن القوائم المالية لا تهدف لخدمة طرف معين بل موجهة لجميع المستخدمين وصناع القرار مثل: عدم تضخيم الأرباح لخدمة الإدارة وجذب المستثمرين أو التلاعب وإخفاء بعض المعلومات المالية عن إدارة الضرائب.

- **القابلية للتحقق:** ويقصد بها أن تكون المعلومات المالية لها دلالة واحدة، أي يمكن الوصول إلى نفس النتائج بصرف النظر على من يقوم بإعدادها أو استخدامها، وتوفر إمكانية التحقق درجة عالية من التأكد من أن المعلومات المالية تمثل الأحداث الاقتصادية محل القياس.

¹ ماجد مصطفى علي الباز، جودة التقارير المالية في ضوء خصائص المعلومات المالية ومبادئ حوكمة الشركات، المجلة العلمية للدراسات التجارية البيئية، جامعة قناة السويس، مصر، المجلد، 3، العدد، 1، ص 135-136.

² محمد لمين ميرة، لجان المراجعة كآلية لإرساء مبادئ حوكمة الشركات لتحقيق جودة المعلومات المالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 2018-2019، ص 120.

ثانيا: الخصائص الثانوية لجودة المعلومات المحاسبية :

وتتمثل الخصائص الثانوية في :

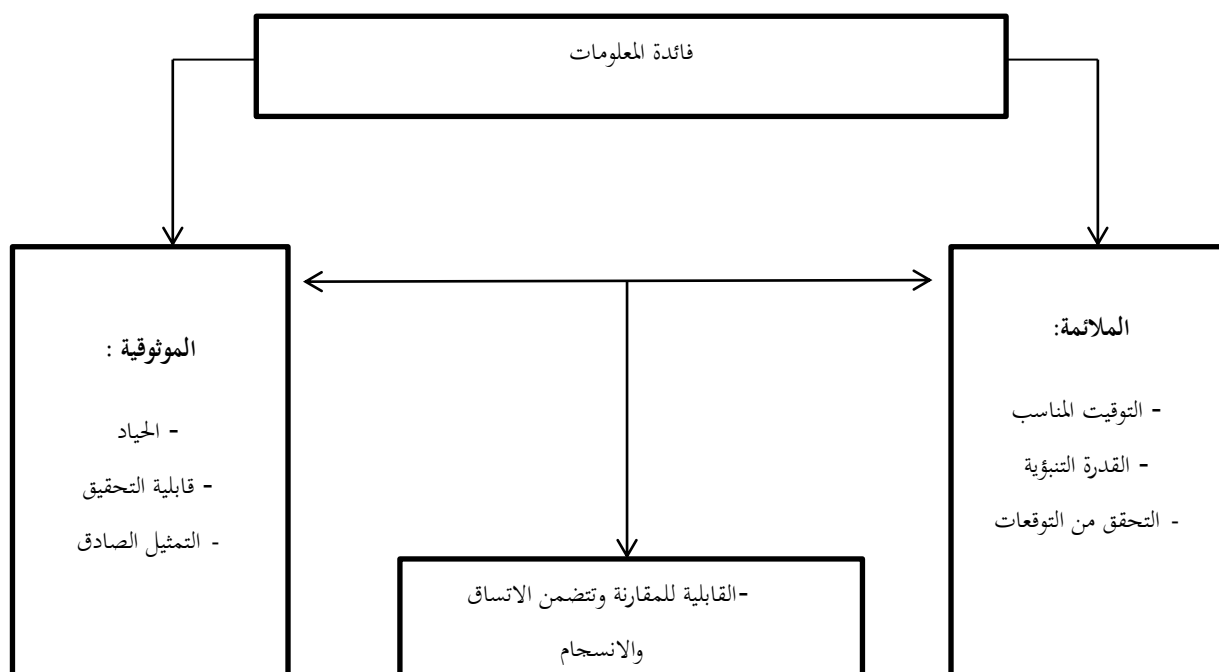
1- القابلية للمقارنة:

تعتبر المعلومات التي تم قياسها والتقرير عنها بصورة مماثلة عن المنشآت المختلفة قابلة للمقارنة وتمكن هذه الخاصية مستخدميها من تحديد جوانب الاتفاق والاختلاف الاساسي في الظواهر الاقتصادية طالما انه لم يتم إخفاء هذه الجوانب باستخدام طرق محاسبية غير مماثلة .

2- الثبات:

نقول عن المعلومات المحاسبية أنها تتميز بالثبات عنها تطبيق الوحدة المحاسبية نفس المعالجة المحاسبية على نفس المعالجة يحدث من فترة لأخرى إلا انه يمكن الشركات من تغيير الطرق المحاسبية التي تستخدمها عندما يثبت أن الطريقة الجديدة هي الافضل وفي هذه احالة يجب الافصاح عن طبيعة الاثر في هذا التغير المحاسبي ومرر إجراءاته في القوائم المالية الخاصة في الفترة التي حدث فيها التغير .

الشكل رقم (3-1) : يوضح خصائص جودة المعلومات المحاسبية



المصدر: رضوان حلوة حنان و آخرون، أسس المحاسبة المالية، دار حامد، الأردن، 2004، ص3.

المطلب الثالث: معايير تحسين وتقييم جودة المعلومات المحاسبية

الفرع الاول :معايير تحسين جودة المعلومات المحاسبية

وتشمل مجموعة من المعايير وهي :¹

1- معايير قانونية:

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المنشأة بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أداؤها.

2-معايير رقابية:

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه احد مكونات العملية الإدارية التي يركز عليه كل من مجلس الإدارة والمستثمرون ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياساتها وإجراءاتها تنفذ بفعالية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى التزام بالقواعد والقوانين المطبقة ومما سبق يتبين أن المعايير الرقابية لها دورا مهما في تنظيم قواعد الحوكمة على اعتبار أن المعايير الرقابية تهتم بفحص وتقييم مدى التزام بالسياسات والإجراءات التي من شأنها تسهيل عملية تخصيص الموارد للوصول إلى رفع كفاءة المنشأة وزيادة مستخدمي القوائم المالية ، مما ينعكس أثره على تدعيم الدور الإيجابي للرقابة.

¹ إبراهيم بلابل، وآخرون ، دور حوكمة الشركات في تحسين المعلومة المحاسبية ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمة لخضر ، الوادي، 2019-2020، ص 29.30.

3- معايير مهنية:

تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية ، مما برز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد التقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.

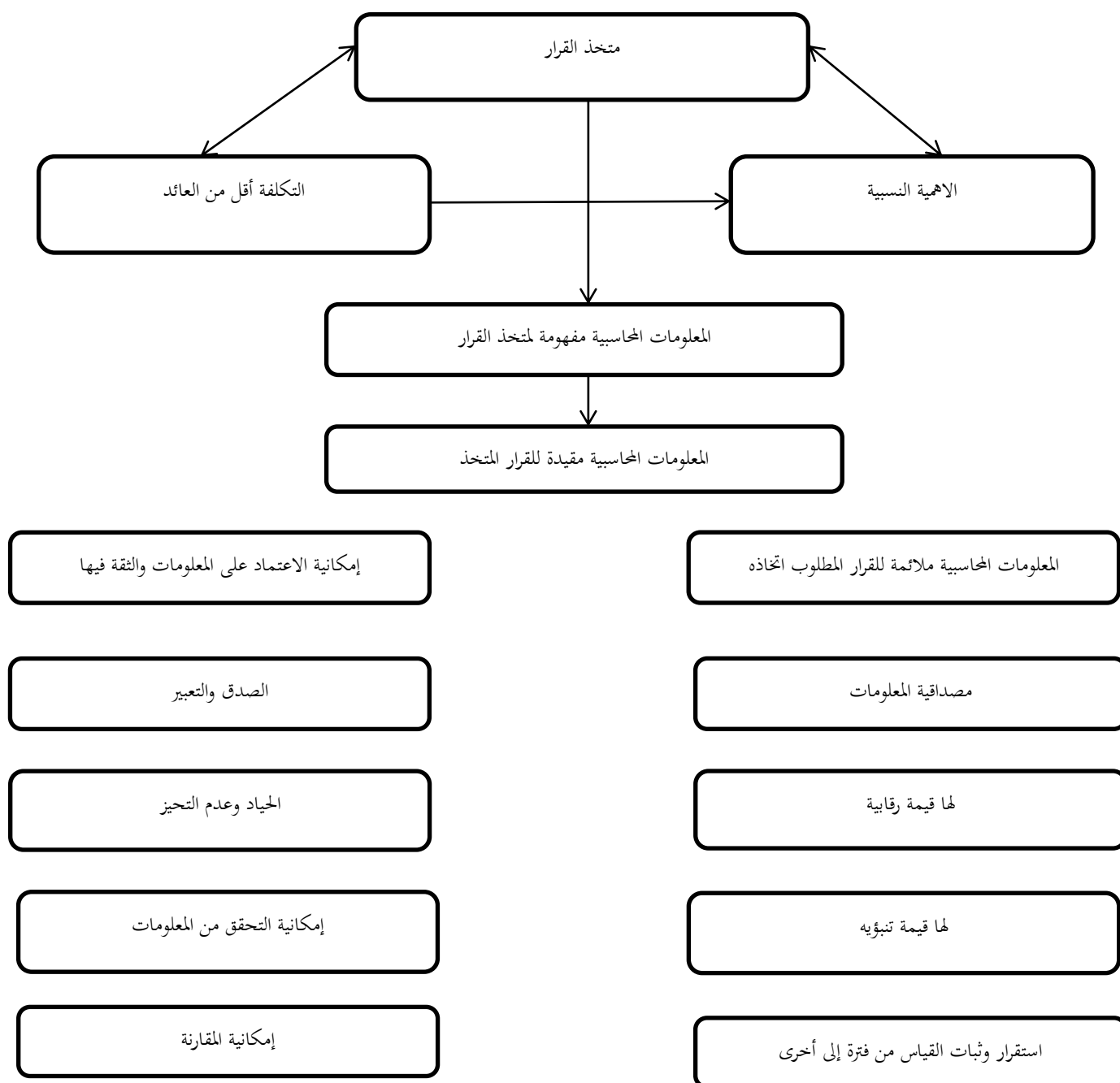
ومما سبق يتبين أن تطبيق مفهوم المساءلة يتفق مع أسلوب حوكمة الشركات بما يتطلبه من شفافية وإفصاح عن المعلومات ويدعم عملية التواصل والتعاون بين الملاك والإدارة وبالتالي نجاح المنشأة.

4- معايير فنية:

إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي نحو إصدار معايير عديدة تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات، وعليه يتضح أن وجود معايير لضبط جودة التقارير المالية يكون له أثر كبير في تطوير وتفعيل دور الجهات التنظيمية للحكومة من خلال وضع هياكل لتنظيم العملية الإدارية وسن القوانين التي تنظم عمل الشركات وتحفظ حقوق المساهمين، وكذلك بيان أهمية الرقابة والدور المنوط بالمراجع الخارجي مع وجود نظام رقابي يظهر الحاجة للمساءلة مما يزيد ثقة المستثمرين بإدارة المنشأة، ولذلك فإن مهنة المحاسبة والمراجعة ترتبط ارتباط وثيقا بقواعد الحوكمة.

الشكل رقم (1-4) معايير جودة المحاسبية



المصدر: عطا الله وارد خليل ، محمد عبد الفتاح العشماوي ، الحوكمة المؤسسية ، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 2008، ص106.

الفرع الثاني: معايير تقييم جودة المعلومات المحاسبية

لكي تكون المعلومات ذات فائدة لمتخذي القرار في صنع قراره الحالي أو للاستخدام المستقبلي لابد أن تكون على مستوى من الجودة ، وعلى الرغم من أنه لا يوجد تعريف محدد لجودة المعلومات المحاسبية وذلك لاختلافه تبعاً لاختلاف وجهات النظر وأهداف معدي المعلومات إلا أنه يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات على النحو التالي :¹

أولاً: الدقة

يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر أو المستقبل ولا شك أنه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها و زادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية . وبالرغم من أهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات فإنه لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبنى عليها القرار تنطوي على المستقبل وبالتالي فهي على درجة من عدم التيقن أو عدم التأكد لذا غالباً ما يتم التضحية بالدقة عند توفر المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات .

ثانياً: المنفعة

وتتمثل في عنصرين هما صحة المعلومات وسهولة استخدامها ويمكن ان تأخذ المنفعة احد الصور التالية:

1- المنفعة الشكلية : وتعني أنها كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار

كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية .

2- المنفعة الزمنية: و تعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما توافرت لدى متخذ القرار في الوقت الذي

يحتاج إليها.

3- المنفعة التقييمية والتصحيحية: وتعني قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات

وكذلك قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.

¹ طلال محمد علي الجاوي ، رافد كاظم نصيف العبيدي، مرجع سبق ذكره ،ص 77-78-79.

ثالثا: الفاعلية

تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المنشأة لأهدافها من خلال الموارد المحددة وعلى ذلك فإنه يمكن تعريف جودة المعلومات المحاسبية من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف المنشأة ومتخذ القرار من خلال استخدام موارد محددة ومن ثم فإن فاعلية المعلومات هي مقياس لجودة المعلومات بأن الفاعلية هي مدى النجاح في تحقيق الاهداف وهذا يعني أن درجة الفاعلية إنما تقاس بمدى تحقيق الاهداف المحددة والتي وجدت أصلا للتحقق .

رابعا: التنبؤ

ويقصد بالتنبؤ الوسيلة التي يمكن بها استعمال المعلومات الماضي والحاضر في توقع احداث ونتائج المستقبل وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات.

إن جودة المعلومات إنما تتمثل في مقدرتها بالتنبؤ وتخفيض اللاتأكد وذلك عند استخدامها بوصفها مداخلات لنموذج التنبؤ، مثل تنبؤ بالمركز المالي ، المبيعاتأو مداخلات لنموذج الاختيار من البدائل المتاحة لمتخذ القرار.

خامسا: الكفاءة

ويقصد بالكفاءة تحقيق اهداف المنشأة بأقل استخدام ممكن للموارد فالكفاءة تقاس بمدى توافر الموارد المادية والبشرية مقارنة بالمخرجات أو النتائج التي يتم تحقيقها .

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

هناك عدة عوامل تؤثر في جودة المعلومات المحاسبية :¹

الفرع الاول : العوامل المتعلقة بالبيئة المحاسبية

إن النظم المحاسبية تعمل في ضل تلك البيئات الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والسياسية، وغيرها من الجوانب المستمرة في تغيرها في البلدان المختلفة بمرور الزمن، فإنها بدورها تعمل في ظل بيئة متغيرة وأن البيئة الاقتصادية والاجتماعية على وجه الخصوص لها تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية وأن تلك البيئة تتكون من أنشطة متبادلة التأثير من حيث تداخل العلاقات بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية على المستوى الكلي.

الفرع الثاني : العوامل المتعلقة بالمعلومات

من العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر استخدام الحاسوب في إدخال وتحليل ومعالجة عرض المعلومات، وكذلك الانتشار الواسع والسريع للإنترنت والذان كان لهما أثر كبير في:

أولاً: الانخفاض الكبير والمستمر في تكلفة الإنتاج والحصول على المعلومات.

ثانياً: زيادة كمية المعلومات المالية لاحتياجات المؤسسة والمستخدمين

ثالثاً: إتاحة تلك المعلومات لعدد كبير من المستخدمين لها في العالم في الوقت المناسب

رابعاً: إعداد بيانات أعمق ولعدد من السنين.

وبما أن الهدف من المعلومات هو الحصول على المعلومات الضرورية لتلبية الاحتياجات التي ينبغي بالمقابل أن تكون نوعية هذه المعلومات جيدة، ولمعرفة نوعية المعلومات من الممكن التركيز على أبعاد تلخص فيما يلي:

¹ ياسمين أعراب، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة مقدمة للاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، ميدان علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2016، ص16-17.

1 - التصوير والتمثيل: وهو ما يقصد به تلائم الواقع مع شكل المعلومة ومستخدمها وأن يكون تمثيل الواقع مفهوما لمستعمليه

2- التأكيد: يفترض أن تعكس الأرقام المعطاة كمعلومة صورة موضوعية للواقع، بحيث ينبغي أن يؤدي إعداد آخر لنفس النتيجة

3- أجل الحصول على المعلومة: وهذا باستعمال قاعدة بيانات متاحة.

4- التحديد: المعلومات المحددة بدقة هي تلك المعلومات التي تعطي تفاصيل.

5- كمال المعلومة: الحصول على صورة شاملة لكافة المعلومات الضرورية.

6- الملائمة: تهدف المعلومات لاتخاذ القرار أو القيام بنشاط ما، وتعتبر الملائمة للمعلومة المفصح عنها عنصرا أساسيا ومعيارا في المحاسبة

الفرع الثالث: تقرير مدقق الحسابات (المراجع الخارجي)

يعتبر تقرير مدقق الحسابات الركيزة الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية من خلال مراجعة التقارير المالية المنشورة، وإضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها، والتحقق من أن إعداد وعرض التقارير المالية قد تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها.

بذلك فان تقرير مدقق الحسابات يؤثر في ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية من خلال التزامه بتطبيق المعايير المحاسبية المتعارف عليها.

ويعتبر رأي مدقق الحسابات للمستقل والذي يقدمه تقريره يمثل مقياس لمصداقية المعلومات المحاسبية وتمثيلها للصورة الحقيقية للمؤسسة على ان يكون معدا وفقا للمبادئ المحاسبية والمعايير المتعارف عليها، يعد أحد العوامل التي تؤثر على نوع المعلومات المحاسبية وطبيعتها والتي يجب تقديمها في التقارير المالية لجعلها أكثر فائدة لمستخدميها، ولتزيد من ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية.

المبحث الثالث: حوكمة الشركات وأثرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

تعتبر حوكمة الشركات الإطار الذي تمارس فيه الشركات وجودها عن طريق الرقابة على عملياتهم بواسطة الأطراف المعنية بتطبيقها لقياس جودتها وامكانية مواصلة الشركات في مهامها عن طريق آلياتها في تفعيل جودة المعلومة المحاسبية وانعكاسات قواعد الحوكمة عليها .

وفي هذا المبحث سنتطرق إلى اربعة مطالب وهي:

المطلب الاول :علاقة حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية .

المطلب الثاني: دور آليات حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

المطلب الثالث: علاقة قواعد حوكمة الشركات بجودة الافصاح المحاسبي.

المطلب الرابع : انعكاسات قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية .

المطلب الاول: علاقة حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

تعد المعلومة المحاسبية من أهم ركائز حوكمة الشركات من خلال الاعتماد على هذه المعلومات و ممارسة الرقابة على مختلف الجوانب المالية لأداء الشركة، وزيادة الثقة فيها وتحقيق العدالة ومحاربة الفساد وتحقيق التواصل بين الأطراف المختلفة في الشركة:¹

الفرع الاول: المعلومات المحاسبية والعلاقات التعاقدية

يتم قيادة المؤسسات بواسطة المديرون حيث يتحكمون في المعلومات المحاسبية والمالية من حيث طبيعتها وكيفية إعدادها ، هذا بالإضافة للمناصب التي يشغلها المديرون قد تؤدي بالمديرين إلى السير في اتجاه لا يخدم مالكي الشركة (المساهمين) فحسب، بل قد يؤدي إلى تحويل بعضا من دخل هذه الشركات التي يشرفون على تسيرها لحسابهم وفق استراتيجيات تخدم هذا الغرض، ولم يتوقف الخلل في الخلل في العلاقات التعاقدية على المديرين والمساهمين، بل تعداه ليشمل مجموع الشركاء المهتمة بأعمال المؤسسة وهذا حسب مفهوم الخيارات التفسيرية الذي ادخله (CHARREAUX -1996) والذي حدد

¹ إبراهيم بلابل وآخرون ، مرجع سبق ذكره ،ص 31-35.

من خلاله منطقة النفوذ وسلطة المسيرين التي لا تخضع لأية مراقبة من قبل الشركاء وهو الأمر الذي لا يتعارض مع رغبة المسيرين ويمكنهم من توسيع مجال الحرية الذي يحققون من خلاله أهدافهم الخاصة التي يتعارض حتما مع أهداف مالكي الشركات، وعليه يمكن تمثيل المؤسسة على أنها الوحدة الاقتصادية التي يؤدي دور مركز المتعاقدين وتأخذ شكل تقاطع عقود يشغل مركزه من قبل المسيرين، وبالتالي فإن الحديث يبدأ عن أهمية تدنية تكاليف الوكالة التي تمثل النقصان في قيمة المؤسسة الناتج عن تناظر المصالح بين مختلف الأطراف المستعملة للمعلومة المحاسبية (مسيرين، مساهمين، مقرضين عمال ...)

واستنادا للنظرية المالية الحديثة، يمكن اعتبار المحاسبة على أنها أداة لتسيير العلاقات التعاقدية بين مختلف الأطراف المعنية بتمويل أو تسيير الشركة، من هذا المنظور لا يتوقف دور المحاسبة على إعطاء الصورة العادلة للمركز المالي للمؤسسة ونتائجها المالية فحسب، بل تتعداها لكونها ميكانيزم لحل تكاليف الوكالة المرتبة عن تضارب المصالح بين (مساهم - مسير - مقرض)

الفرع الثاني: حوكمة الشركات ودورها في تخفيض تضارب المصالح

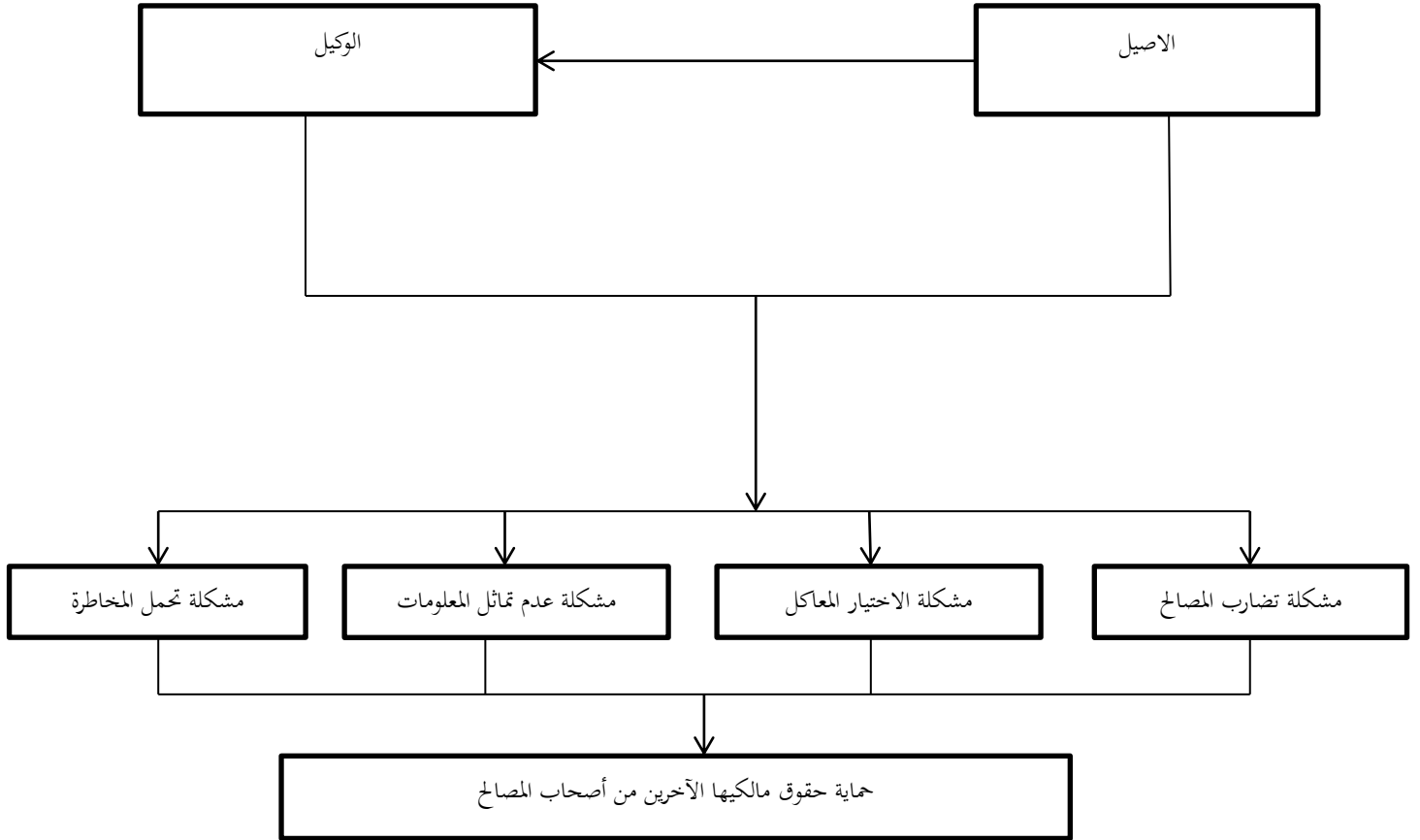
أولا : نظرية الوكالة والعلاقات المسببة لتضارب المصالح

توضح نظرية الوكالة العلاقات التعاقدية التي تعد السبب وراء تضارب المصالح بين الأطراف الفاعلة والمهتمة بالمؤسسة، والتي تكون بين المسيرين والمساهمين وكذلك أيضا بين المساهمين والمقرضين والمقرضين إضافة لجميع الأطراف التي لا علاقة بالمؤسسة والتي قد تؤثر على نوعية المعلومات والمقرضين، إضافة لجميع الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة والتي قد تؤثر على نوعية المعلومات المحاسبية والمالية، وقد تكون علاقات خارجية تربط المؤسسة مع الجمهور والمنافسة والدولة أو داخلية متعلقة أساسا بثقافة المؤسسة و هيكلها المكلفة بالتسيير والمراقبة.

الفصل الاول: الإطار النظري لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية

وتنشأ عن هذه العلاقات العديد من المشاكل لعدم وجود عقود كاملة والشكل الآتي يوضح المشاكل التي تتولد نتيجة العلاقات التعاقدية والتي من بينها تضارب المصالح:

الشكل رقم (5-1) مشاكل نظرية الوكالة



يتضح من الشكل السابق أن مشاكل الوكالة تبدو واضحة، إذ من خلال علاقة الوكيل مع الأصيل سوف تنشأ علاقة تعاقدية ونتيجة لعدم وجود عقود كاملة تنشأ مشاكل عدة سببها:

1- إن مجرد ربط أداء المدراء بالربحية المتحققة أو المبيعات يعد بحد ذاته وسيلة لتحقيق الكثير من أهداف الوكيل دون تحقيق مصالح الأصيل.

2- عدم معرفة الأسلوب أو الطريقة التي من خلالها يتمكن الأصيل أن يتابع تصرفات الوكيل سيجعل المدراء أكثر سيطرة من المالكين على شؤون الشركة كافة.

وسوف نوضح فيما يأتي تضارب المصالح بين الأطراف الفاعلة و المهتمة بالمؤسسة وهذا كما يلي:

أ- تضارب المصالح بين المساهمين والمسيرين

كما أوضحنا سابقا و نتيجة العلاقات التعاقدية بين المساهمين والمسيرين تنشأ عدة مشاكل ومن بينها تضارب المصالح ويعود ذلك إلى: اختلاف وتباين المصالح فالمسيرون باعتبارهم الطرف الأكثر ارتباط بالمؤسسة والإحاطة بأعمالها يحرصون على رفع من أدائها وبالتالي يكونوا أكثر حساسية لتغيير النتائج على اعتبار ارتباط استثمارهم المعنوي (رأس مال بشري) بهذا الأداء، الأمر الذي يقودهم الاختبار المشاريع الأقل مخاطرة والأكثر مردودية، والعكس بالنسبة للمساهمين الراغبين في تعظيم قيمة المؤسسة وزيادة أموالهم الخاصة وخوفا على مصالحهم يتحملون تكاليف إضافية لمراقبة ومتابعة حركة المسيرين (تكاليف الوكالة) والتي يتوقف حجمها على:

- حجم المؤسسة وتوزيع الأسهم بين المساهمين: فكلما زاد عدد المساهمين كلما تزيد التكاليف التي يتحملها المساهمون لمراقبة المسيرين، والعكس فقلة المساهمين يعني إمكانية الحصول على المعلومات بشكل يسير وبالتالي تقليل التكاليف.
- طبيعة المساهمين: ففي حالة المساهم يتمثل في الدولة أو مستثمرين دوليين، والذين يفرضون عادة شكل تقديمها نوعية المعلومات المحاسبية و المالية التي على المؤسسة ، الأمر الذي يحتم على المسيرين مسايرة هذا الاتجاه استجابة لوزن هذه الفئات وتأثيرها في مصداقية المؤسسة على الصعيدين الوطني والدولي.

ب- تضارب المصالح بين المسيرين والمساهمين والمقرضين

للمديونية أهمية كبيرة في حصر التضارب الناشئ عن علاقة الوكالة، وتؤدي لظهور علاقة سلطة خاصة بين المؤسسة من (خلال المساهمين والمسيرين والمقرضين) ، انطلاقا من التباين الناشئ عن مصادر التمويل حيث:

- يقدم المساهمون تمويلا دائما للمؤسسة، يكافئ بحصص الأرباح التي يحصلون عليها إذ تحققت نتائج ايجابية كما يمنحهم هذا التمويل حق الاطلاع على تسيير المؤسسة.

- بينما يقدم المقرضون تمويلا قد يكون طويل المدى بحيث يكافئ بفوائد، ولا يحصل المقرضين بموجبة على حق الاطلاع على تسيير المؤسسة.

وبما أن تمويل عن طريق الرفع من رأس المال بواسطة الاكتتاب يرافقه عادة ارتفاع في تكاليف الوكالة، فإن المسيرين عادة ما يلجئون إلى تفضيل الإقراض لعدة أسباب منها :

- حرصهم على تعظيم أرباح المؤسسة لتجنب مخاطر الإفلاس، بالتالي تضيق فرص عملهم، وبالنتيجة ترتفع قيمة المؤسسة، وتنخفض تكاليف الوكالة.
- تفضيل المساهمين الذين تنحصر مسؤوليتهم في حدود مساهمتهم على المشاريع الأكثر مخاطرة في نظرهم أكثر مردودية، على عكس المقرضين الذين لا ترتبط عائداتهم بالأداء الاقتصادي للمؤسسة فإنهم يمارسون ضغوطا لقيام المؤسسة بتحسين نوعية المعلومات المحاسبية والمالية، وذلك عم طريق مراقبة سلوك المسيرين بواسطة عقود موثقة تسمح لهم بمتابعة ومراقبة القرارات التسييرية في مجال الإنتاج، الاستثمار، التمويل.

ثانيا : أهمية حوكمة الشركات في تخفيض مشكلة تضارب المصالح

نظرا لتزايد اهتمام الدول والمؤسسات الدولية بموضوع حوكمة الشركات، فقد حرصت العديد من المؤسسات والمنظمات على دراسة هذا الموضوع وتحليله ووضع مبادئ محددة وهذا لتدعيم إدارة الشركات وتجنب تضارب المصالح كأحد المبادئ الأساسية للحوكمة، وذلك لحماية مصالح الأطراف ذات العلاقة مع المؤسسة، إذ وضعت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية قواعد تجنب تضارب المصالح ضمن مبادئها إذ أشارت إلى:

1- ينبغي استكمال إطار الحوكمة بمنهج فعال يتناول ويشجع على تقديم التحليلات أو المشورة عن طريق المحللين والسماصرة ووكالات التقييم والتصنيف وغيرها والمتعلقة بالقرارات التي يتخذها المستثمرون بعيدا عن أي تعارض هام في المصلحة قد يؤدي إلى الإضرار بنزاهة ما يقومون به من تحليل أو ما يقدمونه من مشورة.

2- فضلا عن طلب مراجعين مستقلين أكفاء، وتسهيل إيصال المعلومات في الوقت المناسب، فإن عدد من الدول قد اتخذت خطوات لضمان نزاهة هذه المهن ونواحي النشاط التي تستعمل

كموصل للتحليل والنصائح إلى السوق، وهذه الوسائط إذ ما كانت تتعامل بحرية بعيدا عن التناقضات مع نزاهة فإنها يمكن أن تلعب دور هام في توفير حوافز للشركات ومجالس إدارة لإتباع ممارسات جيدة للحوكمة.

ومع ذلك، فقد ثار القلق بشأن ما ظهر من دلائل على أن تضارب المصالح غالبا ما ينشأ وقد يؤثر في الرأي وطريقة الحكم على الأمور، وقد يكون هذا هو الحل عندما يكون من يقدم المشورة يسعى أيضا إلى تقديم خدمات أخرى إلى الشركة المعنية أو حينما تكون له أيضا مصالح مادية مباشرة في الشركة وهذا الاهتمام يحدد بعدا شديدا الصلة بين الإفصاح والشفافية التي تستهدف المعايير المهنية لمحللي سوق الأوراق المالية ووكالات وغيرها التصنيف العالمية وبنوك الاستثمارات .

3- تشير التجارب في نواحي أخرى إلى أن الحل الأفضل هو طلب الإفصاح التام عن التضارب الذي يحدث في المصالح والكيفية التي تختارها الشركة للتعامل معه، أما ما هو مهم فهو الإفصاح عن الكيفية التي تضع فيها الشركة هيكل الحوافز للعاملين بها حتى تلغي احتمالات التضارب في المصالح .

المطلب الثاني: دور آليات حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

حيث هناك آليات داخلية وخارجية :¹

الفرع الاول: دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات:

أولاً: دور المراجعة الداخلية:

للمراجعة الداخلية دور في المحافظة على نظام رقابة ملائم وذلك بتقييم مدى فاعليته وفعاليته وبالحث على تحسينه المستمر، و بالتالي يكمن دور التدقيق الداخلي في تقوية أنظمة الرقابة الداخلية من خلال كونه أحد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية بحيث:

- يبين نتائج فحص وتقييم أنظمة الرقابة المطبقة في المؤسسة وبيان نقاط القوة والضعف والتوصيات اللازمة لمعالجة نواحي القصور القائمة، إذ يعني الفحص تدقيق الأحداث والوقائع ويعني التقييم التأكد من أن كل جزء من نشاط المؤسسة موضع المراقبة.
- مراجعة العمليات تشمل عملية مراجعة وجود تنفيذ المسؤوليات المرتبطة بوظائف تشغيل التنظيم.
- مراجعة الأداء يعني هل الأداء كفاء وفعال.
- مراجعة الالتزام بالسياسات والإجراءات والقوانين والتعليمات.
- مراجعة الرقابة المالية.

● دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر:

يمكن تعريف إدارة المخاطر على أنها "عبارة عن منهج أو مدخل علمي للتعامل مع المخاطر البحتة عن طريق توقع الخسائر العارضة المحتملة وتصميم وتنفيذ إجراءات من شأنها أن تقلل إمكانية حدوث الخسارة أو الأثر المالي للخسائر التي تقع إلى الحد الأدنى" ويساعد التدقيق الداخلي المؤسسة في التعرف على المخاطر وتقييمها والمساعدة في تحسين أنظمة إدارة المخاطر ومراقبتها وذلك على الشكل التالي:

¹ قدوري هودة سلطان، لشلاش عائشة ، مقال أهمية الحوكمة في تحسين جودة المعلومة المحاسبية ،مجلة النمو الاقتصادي وريادة الاعمال معمل دراسات التنمية المكانية وريادة الاعمال، الجزائر ،العدد 2، 31جانفي 2019،ص15-19.

الفصل الاول: الإطار النظري لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية

- مساعدة مجلس الإدارة والإدارة العليا في رسم السياسة العامة لإدارة المخاطر وذلك بتقديم خدمات استشارية واقتراحات محددة.
- التحقق من مدى التقيد بالأنظمة والإجراءات الواردة في السياسة العامة لإدارة المخاطر.
- تقييم مدى كفاية وفاعلية أنظمة التعرف على المخاطر وأنظمة القياس المتبعة على مستوى كل الأنشطة والعمليات داخل المؤسسة.
- تقييم مدى كفاية وفاعلية أنظمة الضبط الداخلي وإجراءات الرقابة الموضوعة في سبيل التحكم بالمخاطر التي تم التعرف عليها والتأكد من صحة قياس هذه المخاطر.
- تقييم التقارير المعدة من قبل مدير المخاطر حول تطبيق الإطار العام لإدارة المخاطر وسرعة الإبلاغ والبحث على معالجتها وإجراءات التصحيح المتخذة.
- رفع تقارير إلى مجلس الإدارة لتقييم كفاءة وفاعلية إدارة المخاطر وتقييم كافة الأنشطة والعاملين فيها ونقاط الضعف التي تعثر بها، وأية انحرافات عن الأنظمة والسياسات والإجراءات الموضوعة على أن تعد هذه التقارير مرة في السنة على الأقل وكلما دعت الحاجة.

ثانيا: دور لجنة المراجعة

تعد لجان المراجعة أحد الدعائم الأساسية لنجاح تطبيق حوكمة المؤسسات، حيث تقوم بدور حيوي في ضمان جودة التقارير المالية ومصادقية المعلومات المحاسبية باعتبارها المرآة العاكسة للواقع الفعلي للمؤسسة نتيجة لما تقوم به من إشراف على عمليات المراجعة الداخلية والخارجية ومقاومة ضغوط وتدخلات الإدارة على عملية المراجعة، ولتحقيق الهدف من إنشاء لجان المراجعة تقوم بممارسة بعض الأنشطة والإفصاح عنها:

1- تدعيم استقلال المراجعين الخارجيين :

أ-المساهمة في انتقاء المراجعين الخارجيين :يقتضي تعيين المراجع الخارجي ضمان حقوق المساهمين باعتباره وكيلا عنهم لمزاولة الفحص والتحقيق والمصادقة على القوائم المالية، فتعيين المراجع الخارجي يرجع إلى:

- الحرية المهنية والمؤهلات العلمية للمراجع الخارجي وفريق عمله، والأتعاب المتوقعة.

- سمعة مكتب المراجعة الخارجي ومستوى تبني الأساليب الحديثة في الفحص من قبله.
- برنامج رقابة الجودة في مكتب المراجعة ودرجة مماثلتها لمستويات الأداء.
- ب- **الموافقة على الخدمات الاستشارية:** تقوم لجنة المراجعة في حالة احتياج الإدارة للخدمات الاستشارية والمعدة من قبل مكاتب المراجعة الخارجية بمناقشتها وتحديد أتعابها لتحقيق هدفها ولا يضر باستقلالية المراجع الخارجي.
- ج- **فحص جوانب الاختلاف بين المراجع الخارجي والإدارة:** تعتمد لجنة المراجعة إلى التقريب في وجهات النظر عند الاختلاف وتحديد درجة الاختلاف، دون المساس باستقلالية المراجع الخارجي من خلال إبداء الرأي الفني المحايد حول القضية محل الخلاف، كما تعمل لجنة المراجعة على حل الخلافات التي قد تنشأ بين المراجع وإدارة المؤسسة بسبب تطبيق سياسات محاسبية تختلف عن السياسات التي طبقت في الفترات المالية السابقة.

2- العلاقة بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين:

هناك علاقة وثيقة بين المراجعين الداخليين ولجنة المراجعة ومن خلالهما تتعزز حوكمة المؤسسات، كما تزداد فعالية لجنة المراجعة عندما تكون قادرة على توزيع الموظفين من مراجعي الحسابات الداخلية للحصول على معلومات مهمة حول المؤسسة ويتوقف الحصول على المعلومات المحاسبية والمالية ذات المصدقية والموثوقية على درجة التكامل بين المراجعة الخارجية والداخلية وعلى درجة الانسجام والتوافق مع لجنة المراجعة، فاهتمام هذه الأخيرة بالمراجعة الداخلية يوفر أداة رقابية للإدارة على نشاط المؤسسة وهذا بدوره يعطي صورة حقيقية لواقع المؤسسة، ولتحقيق ذلك ينبغي على لجنة المراجعة:

- فحص برنامج المراجعة الداخلية والموافقة عليه.
- توجيه خطة المراجعة الداخلية بما يخدم الأهداف الكلية للمراجعة في المؤسسة.
- تفعيل التنسيق بين المراجع الداخلي والخارجي.
- تدعيم استقلال المراجع الداخلي.
- التأهيل البشري والتدعيم المادي لوظيفة المراجعة الداخلية.

3- فحص نظام الرقابة الداخلية:

الرقابة الداخلية تشمل مجموعة من الوسائل، والسلوكيات والإجراءات التي تتناسب مع خصوصيات كل مؤسسة، فتساهم في السيطرة على أنشطتها، وفعالية عملياتها والاستخدام الكفء للموارد وتمكينها من أن تأخذ في الحسبان المخاطر، كما تهدف إلى الامتثال للقوانين وحسن سير عمليات المؤسسة، وحماية أصولها وموثوقية المعلومات المالية حيث تتوقف فعالية وموثوقية تلك المعلومات على مدى تمثيلها لعناصر القوائم المالية بصورة تعكس الواقع الحقيقي للمؤسسة، لذا ينبغي التركيز على نظام الرقابة الداخلية وتطويره، من خلال التقييم الدوري له من قبل المراجعين واكتشاف مواطن الضعف والقوة فيه وبالتالي فحص مواطن الضعف ليكتشف الاختلالات الناجمة عن المعالجة أو المرتكبة من قبل المستخدمين في المؤسسة ، لهذا جاءت لجنة المراجعة للقيام بتقييم مدى قوة وصلابة نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة لتتمكن من تأهيله والقضاء على هذه الاختلالات، ويؤدي إلى الصورة الصادقة للمعلومات المالية.

4- فحص التقارير المالية :

يجب على لجنة المراجعة أن تفحص القوائم المالية السنوية، والمعلومات بحيث تتضمن ما يلي:

- فحص السياسات والممارسات المحاسبية بهدف التأكد من مساهمتها لتطور المعايير المهنية.
- تقييم التقديرات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية مثل المخصصات لمقابلة الخسائر المتوقعة نتيجة لدعاوى قضائية مرفوعة على المؤسسة.
- التأكد من قدرة المؤسسة على الاستمرار في النشاط.
- فحص جميع التسويات الهامة التي يقترحها المراجع الخارجي وتحديد أسبابها وأثرها على القوائم المالية.
- فحص المعلومات الواردة بالتقرير السنوي للإدارة ومجلس الإدارة عن عمليات المؤسسة، والتأكد من أنها تتفق مع المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية.
- التأكد من مدى كفاية وملائمة الإفصاح في القوائم المالية.

من خلال ما سبق نجد أن ما تقوم به لجنة المراجعة من مهام، حيث تعمل على ضمان تقديم قوائم مالية بجودة عالية وذات مصداقية وموثوقية ومنع الاحتيال، حتى تعطي الصورة الصادقة والحقيقية للمؤسسة

ثالثا : دور مجلس الإدارة:

باعتبار المؤسسة كيان يربط بين مجموعة من الأطراف ، وفي ظل البعد التعاقدي فإن مجلس الإدارة يعتبر كآلية تساهم في تخفيض خسائر القيمة الناتجة عن تكاليف الوكالة، حيث تقاس فعالية مجلس الإدارة من خلال قدرته على تخفيض التكاليف الي يتحملها المساهمين، وهذا بهدف حماية مصالح المساهمين وهو الهدف الذي يسعى نظام الحوكمة إلى تحقيقه ولهذا نظام الحوكمة يستعمل مجموعة من الآليات الخارجية والداخلية التي من بينها مجلس الإدارة باعتباره كأداة لضبط وتوجيه سلوكيات المديرين، حيث يسعى إلى تنفيذ رقابة جيدة على المديرين وذلك على مستويين مستوى الرقابة المالية ومستوى الرقابة الاستراتيجية، حيث تنفذ الأولى من طرف مدراء خارجيين مستقلين يعملون على إضفاء مصداقية للمعلومات المحاسبية والمالية، أما الثانية تتعلق بالاستراتيجية المتبناة من طرف مسيري المؤسسة ومدى تطابقها مع الاستراتيجية المنفذة من طرف مجلس الإدارة، حيث أن المجال الاستراتيجي هي ميزة المدراء الداخليين الذين يعيشون داخل المؤسسة أين لا توجد حالة عدم تماثل المعلومات على اعتبار أنهم هم الذين يحضرون هذه المعلومات، على عكس الرقابة المالية المنفذة من طرف المدراء الخارجيين المستقلين الذين لا علاقة لهم بتحضير هذه المعلومات وإنما تتمثل مهمتهم في التأكد من صحتها ومصداقيتها.

الفرع الثاني: دور الآليات الخارجية لحوكمة المؤسسات

دور المراجعة الخارجية:

كما أوضحنا سابقا بأن العلاقات التعاقدية هي السبب وراء تضارب المصالح بين الأطراف الفاعلة بالمؤسسة، والتي قد تؤثر على نوعية المعلومات المحاسبية، ففي ظل عدم تماثل المعلومات -المشكل الرئيسي للوكالة-، تنشأ الرغبة إلى وجود طرف يصادق على مدى صحة وعدالة المعلومات المحاسبية وخلوها من الاحتيال والغش، وهنا يكمن دور المراجعة الخارجية في ذلك ولما لها من أهمية في تخفيف تضارب المصالح الناتجة عن أطراف الوكالة من خلال إبداء الرأي الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية.

إن صدق وصحة المعلومات المحاسبية المنبثقة عن القوائم المالية الختامية هي الضامن الوحيد لمصادقية جانب كبير من عقود الوكالة، ويتحقق ذلك من خلال المراجعة الخارجية، وهذا لما تقوم به من دور غير مباشر في إتمام تلك التعاقدات من خلال المصادقة على سلامة مخرجات النظام المحاسبي، وكذلك دور مباشر في إتمام تلك التعاقدات المتمثل أساساً في تحقيق الرقابة على بعض أطراف العلاقات التعاقدية لمنع قيام الوكيل بتعظيم دالة منفعته على حساب المنفعة الشخصية للأصيل من خلال فرض الرقابة على العلاقة التعاقدية بين الإدارة وحملة الأسهم والسندات، وبالتالي تحقق المراجعة الخارجية التوازن بين المصالح المتعارضة في المؤسسة:

1- دور المراجعة الخارجية في تخفيض تضارب المصالح بين حملة الأسهم والمديرين:

كما ذكرنا أعلاه بأنه تستند العقود المبرمة بين أطراف الوكالة على مخرجات النظام المحاسبي، فعلى سبيل المثال الحوافز التي يحصل عليها المديرين نتيجة إدارتهم لشؤون الشركة، إذ نخصي هنا نوعان من الحوافز، نقدية يتم احتسابها على أساس نسبة مئوية من صافي الربح، وعلى هذا الأساس تقوم الإدارة باختيار بدائل للسياسات المحاسبية التي تؤدي إلى تعظيم صافي الربح بدلاً من اختيار تلك البدائل التي تحقق أفضل مقابلة بين النفقات والإيرادات، فتعمل الإدارة في هذا الشأن بتغيير الطرق المتبعة في حساب الإهلاكات والمخزونات للوصول في النهاية إلى هدف تعظيم الربح، أما النوع الثاني من الحوافز فهو الذي يرتبط بالقيمة السوقية، وفي هذا الصدد تلجأ الإدارة إلى عدة وسائل لكي ترفع من القيمة السوقية للمؤسسة منها إخفاء بعض المعلومات التي تسئ للمؤسسة، مما يؤدي لعدم انخفاض قيمة أسهمها المتداولة في بورصة القيم ولضبط العقود يشير المراجع في تقريره كل الممارسات التي تؤثر سلباً عن تمثيل عناصر القوائم المالية للمؤسسة للواقع الفعلي لها ومن ثمة تقليل حدة الصراع الدائر بين حملة الأسهم والمديرين بإجبار الإدارة على التقيد بما تنص عليه التشريعات المختلفة وبما هو مرسوم في الخطة العامة للمؤسسة، وهذا يحافظ على حقوق المديرين ويرضي حملة الأسهم.

2- دور المراجعة الخارجية في تقليص تضارب المصالح بين حملة الأسهم والسندات:

حملة الأسهم يحصلون على نصيب من أرباح المؤسسة ولهم الحق في دخول مجلس الإدارة، أما حملة السندات فإنهم يحصلون على فائدة ثابتة على أموالهم، كذلك يلجأ حملة الأسهم إلى استثمار أموالهم في المشاريع ذات المخاطر العالية والتي بدورها تدر عائدا كبيرا عليهم بعكس حملة السندات، الأمر الذي يترتب عليه مشاكل وكالة بين الطرفين، فعندما يكون للمؤسسة ديون طويلة الأجل أكثر من الأموال الخاصة، يكون لدى حملة الأسهم الدافع للقيام بالأنشطة الاستثمارية والإنتاجية التي تحقق مصالحهم الخاصة على حساب المصلحة الخاصة لحملة السندات والدائنين وعليه يتم تحويل الثروة من خلال وسائل وأساليب معينة تشمل رفع التوزيعات في شكل نقود سائلة ومن أجل اتخاذ القرارات الرشيدة " تعظيم إيرادات مختلف الأطراف وتدنية خسائرهم " ، على المراجع التأكيد على استمرارية المؤسسة ومدى تقييدها بالسياسات المرسومة وإبداء الرأي الفني المحايد الذي يصور ربحية كل مشروع من مشاريع المؤسسة.

المطلب الثالث : علاقة قواعد حوكمة الشركات بجودة الإفصاح المحاسبي

إن التطبيق السليم لحوكمة الشركات يشكل المدخل الفعال لتحقيق جودة التقارير المالية والمعلومات الناتجة عنها ، على أنه يعتبر أحد المعايير الأساسية للحوكمة من خلال إبراز دقة وموضوعية التقارير المالية بجانب الالتزام بالقوانين والتشريعات، وبالتالي وبأن هناك علاقة وثيقة الصلة بين تطبيق قواعد الحوكمة والمعلومات المحاسبية في التقارير المالية، وأن تطبيق هذه القواعد يؤثر على درجة ومستوى الإفصاح المحاسبي مما يؤكد على أن الإفصاح والشفافية وظاهرة حوكمة الشركات وجهان لعملة واحدة يؤثر كل منهما بالآخر ويتأثر به، فإذا كان الإفصاح هو أحد وأهم مبادئ الحوكمة فإن إطار الإجراءات الحاكمة للشركات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المالية والمحاسبية، كذلك فإن الأثر المباشر من تطبيق قواعد الحوكمة هو إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لهذه المعلومات باعتبار أن المعلومات التي تنتجها التقارير المالية هي من أهم الركائز التي يمكن الاعتماد عليها لقياس حجم المخاطر بأنواعها المختلفة مثل: مخاطر السوق ومخاطر السيولة ومعدل الفائدة ومخاطر الأعمال والإدارة وأسعار الصرف، فضلاً عن دورها في عملية التنبؤ، باعتبارها مدخلاً أيضاً وتعتبر لتحليل القرار الاستثماري في سوق الأوراق المالية الذي يعتمد على فرض رئيسي أن كل ورقة مالية لها قيمة حقيقية يمكن الوصول إليها من خلال المعلومات المحاسبية بدراسة العائد المحاسبي، ومعدل التوزيعات، ومعدل النمو وبعض النسب المحاسبية كما أن التقارير المالية تؤثر في قرارات المستثمرين بإمدادهم بالمعلومات عن الشركات التي تطرح أسهمها في السوق المالي قبل اتخاذ قرار الشراء أو البيع بهدف دعم وترشيد ذلك القرار.¹

¹ ماجد اسماعيل ابو حمام، اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009، ص 60.

المطلب الرابع: انعكاسات قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية

يشجع وجود نظام إفصاح قوي وجودة المعلومات المالية على الشفافية الحقيقية للشركات والمؤسسات الاقتصادية، ويعتبر أمراً رئيسياً لقدرة المساهمين على ممارسة حقوق ممتلكاتهم على أسس مدروسة، وتظهر التجارب أن الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المالية الواردة في التقارير المالية أداة قوية للتأكد على سلوك الشركات وحماية حقوق المستثمرين، حيث يمكن للنظام الإفصاح الكافي عن المعلومات في الوقت المناسب أن يساهم في اجتذاب رأس المال والحفاظ على الثقة في أسواق رأس المال، هذا وتظهر أهمية الإفصاح وجودة التقارير المالية أيضاً من خلال زيادة حاجة الشركات إلى التمويل، فالإفصاح والتقارير المالية المنشورة مصداقية لدى المستخدمين والملاك أو المساهمين وبذلك تكون هذه المعلومات ذات قيمة وجودة ومنفعة لجميع مستخدميها ولكن الاعتماد على المعلومات والوثوق بها يجب أن تعتبر بصدق عن الظواهر والأحداث، وأن تكون قابلة للإثبات وبالإمكان التحقق من سلامتها، وأن تكون حيادية وغير متحيزة، وتعرض الحقائق كاملة غير منقوصة، وتكون قابلة للمقارنة وما يتطلبه ذلك من الثبات في تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية وكذلك قابليتها للفهم.¹

¹ خليل محمد، دور المحاسب الإداري في إطار حوكمة الشركات، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد الثاني، مصر، 2003 ص 30.

خلاصة الفصل :

تهدف حوكمة الشركات إلى تجنب حدوث مشاكل محاسبية ومالية ، بما يعمل على تدعيم واستقرار نشاط الشركات العاملة بالاقتصاد ، وعدم حدوث انهيارات والمساعدة في تحقيق التنمية والاستقرار الاقتصادي مع متابعة المراجعة والتعديل للقوانين الحاكمة لأداء الشركات ، بحيث تتحول مسؤولية الرقابة إلى كلا الطرفين وهما مجلس إدارة الشركة والمساهمون في الشركة.

لذلك تسعى العديد من المؤسسات إلى تبني فكرة الحوكمة وخاصة شركات المساهمة وتطبيق مبادئ وآليات الحوكمة ، وإن الأثر المباشر من تطبيق حوكمة الشركات هو إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية وتعد حوكمة الشركات أداة كفيلة أكبر قدر من المعلومات ذات الجودة العالية بحيث تعتمد على مجموعة من الأدوات من شأنها توفير هذه الخاصية .

الفصل الثاني:
الدراسة الميدانية
تأثير حوكمة الشركات في تحسين
جودة المعلومات المحاسبية

تمهيد:

بعد ما تطرقنا في الجانب النظري في الفصل الأول والمتمثل في الإطار المفاهيمي والنظري لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية، سوف نتناول في هذا الفصل الدراسة الميدانية لمعرفة تأثير حوكمة الشركات في تحسين المعلومات المحاسبية، حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين وهو كالتالي:

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

تقوم الدراسة الميدانية أساساً على دراسة وتحليل تأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، وذلك من وجهة نظر الفئات محل الدراسة.

المطلب الأول: بيانات الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة قمنا باستخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلية وذلك تماشياً مع متطلبات البحث، باعتباره أنسب منهج في دراسة الظاهرة محل البحث، وذلك لأنه يعتمد على دراسة الظاهرة كما هي على أرض الواقع ويصفها بشكل دقيق، وتعلق بتأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. وذلك من خلال استخدام قائمة الاستبيان، واعتمدت الدراسة على نوعين أساسيين من البيانات:

الفرع الأول: البيانات الثانوية

وهي تمثل بيانات الجانب النظري، واعتمدت على مراجعة الكتب والدوريات والمنشورات والاطلاع على الدراسات السابقة والمذكرات في هذا المجال.

الفرع الثاني: البيانات الأولية

هي البيانات التي تم الحصول عليها من خلال توزيع قوائم الاستبيان إلكترونياً على عينة من مجتمع دراسي والتي تشمل مجموعة من الأسئلة اللازمة لحصر وتجميع البيانات ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج (Excel 2010) وبرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية المعروف باسم (Statistical Packages for Social Sciences) باختصار (SPSS) الإصدار الخامس والعشرون . (25)

المطلب الثاني: قائمة الاستبيان

تناولنا في هذا المطلب كيفية إعداد الاستبيان، وهيكل الاستبيان و طرق معالجته.

الفرع الأول: إعداد قائمة الاستبيان

إستعنا في إعداد القائمة على الكتب والمراجع والدوريات والأبحاث السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة أو المشار له من حيث المنهج والطريقة، وقد راعينا في إعدادها:

- أن تكون بسيطة وواضحة.
- أن تحتوي على أسئلة تمكن الفرد باختيار بديل من عدة بدائل.

وقد تم توزيع قائمة الاستبيان على أفراد العينة مباشرة عن شكل مطبوعات وهناك أيضا الكترونياً عبر شبكة الانترنت، بواسطة الفيس بوك لمجموعات محافضي الحسابات وتم إرسال الاستبيان على مستوى بعض الاساتذة من جامعات اخرة (كجامعة اليزي والمسيلة وسيدي بعباس وقلمة) وتم استخدام البريد الالكتروني لبعض أفراد العينة.

أما فيما يتعلق بأسئلة الاستبيان قد تم إعدادها على أسس مقياس ليكارت الخماسي LIKERT SCALE الذي يحتوي خمسة إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة حول المواضيع التي تم التطرق لها من خلال الاستبيان كما هو مبين في الجدول:

الجدول رقم (1-2) : مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: إياد عبد الفتاح النسور، أساليب التحليل الكمي (مدخل لدراسة التسويق الحديث)، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ط 1، 2011، ص 52.

الفرع الثاني: هيكل الاستبيان

احتوى الاستبيان على أربع وعشرون سؤال توزعت على ثلاث محاور أساسية :

المحور الأول: يشمل البيانات الشخصية للعينة المدروسة متضمنة (06) أسئلة.

المحور الثاني: يضم أسئلة تتعلق بحوكمة الشركات (09) أسئلة .

المحور الثالث : يضم أسئلة تتعلق بجودة المعلومات المحاسبية (09) أسئلة.

جدول رقم (2-2) جدول يوضح المحاور والفقرات

الرقم	المحاور	الفقرات
01	البيانات الشخصية للعينة	06
02	جانب حوكمة الشركات	09
03	جانب جودة المعلومات المحاسبية	09

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على بيانات الاستبيان.

الفرع الثالث: معالجة الاستبيان

وهي عملية فرز وتحليل الإجابات التي تتضمنها استمارة الاستبيان وهذا تمهيدا لبناء قاعدة تحتوي على المعطيات المستخلصة من استمارات الاستبيان.

وبعد أن تم تحصيل عدد نهائي من الاستبيانات، تم الاعتماد في عرض وتحليل المعطيات على برنامج (SPSS 25) لمعالجة المعطيات التي تكون في شكل جداول ليترجمها إلى معطيات ونتائج وكذا رسومات بيانية في شكل أعمدة أو دوائر، لتسهيل عملية الملاحظة والتحليل للبيانات التي تم جمعها. كما تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية من أجل توظيف البيانات التي تم جمعها لتحقيق أغراض الدراسة حيث تم الاعتماد على الأساليب التالية :

- الوسط الحسابي: يتم استخدامه باعتباره أحد المؤشرات التي تساعد في قراءة وترتيب البنود والنتائج حسب أهميتها.
- الانحراف المعياري: ويستعمل لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي.
- اختبار ألفا كرونباخ: وذلك للحكم على دقة القياس من خلال تحديد بات أداة القياس المتمثلة في الاستبانة.
- معامل الصدق: يقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضيا الجذر التربيعي لمعامل الثبات.
- معامل الارتباط برسون.

المطلب الثالث: مجتمع الدراسة وحدوده

الفرع الأول: مجتمع الدراسة

حددنا في اختبار مجتمع الدراسة أن يكون أفرادها من بين الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية والدراية بحوكمة الشركات وتأثيرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (اساتذة جامعيين ، محافظي حسابات ، مسيرين المؤسسات الاقتصادية) وتتكون هذه العينة المختارة عشوائيا من مجتمع الدراسة مجموعة من المؤسسات في ولاية الوادي ومحافظي حسابات وأساتذة في جامعة الوادي وخارج الولاية (كجامعة اليزي والمسيلة وسيدي عباس وقالة) وقصدنا من تقسيم مجتمع الدراسة على النحو السابق لضمان اختيار العينة المختصة وذات لمعرفة بموضوع الدراسة والحصول على النتائج أكثر دقة.

الفرع الثاني: عينة الدراسة

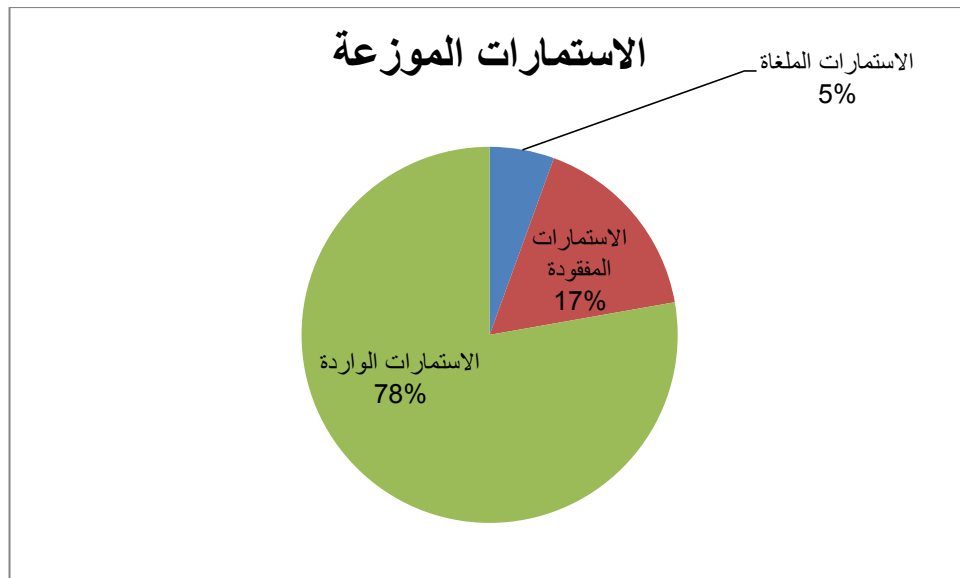
وتم توزيع الاستبيان على 90 فرد من أفراد العينة وتم استرجاع 75 استبيان كما هو موضح في الشكل التالي:

جدول رقم (2-3) الاحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان

البيان	العدد	النسبة
عدد الاستمارات الموزعة	90	100 %
عدد الاستمارات الملغاة	05	5.55 %
عدد الاستمارات المفقودة	15	16.66 %
عدد الاستمارات الواردة	70	77.77 %

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على استمارات الاستبيان .

الشكل رقم (2-1) يمثل إحصائية استثمارات الاستبيان



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الجدول أعلاه.

من خلال الجدول والرسم البياني نلاحظ انه تم توزيع 90 استبيان واستلمنا منهم 75 استبيان حيث نجد فيها 5 ملغاة و 70 استبيان صحيح ، أما المفقودين 15 استبيان .

الفرع الثالث: حدود الدراسة

تتمثل حدود هذه الدراسة في ما يلي:

- 1- **الحدود المكانية :** تمت هذه الدراسة بعدة ولايات من الوطن(كجامعة الوادي و اليزي والمسيلة وسيدي بعباس وقلمة) و في بعض المؤسسات التابعة للقطاعين العام و الخاص في ولاية الوادي.
- 2- **الحدود الزمانية :** يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت خلال شهر مارس .
- 3- **الحدود البشرية:** تستند هذه الدراسة لآراء وإجابات أساتذة جامعيين متخصصين ومحافظي حسابات مسيرين المؤسسات الاقتصادية والحائزين على شهادة ليسانس فما فوق وشهادات أخرى في التخصص.
- 4- **الحدود الموضوعية :** اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع المرتبطة أساسا بتأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة

بعد عملية الفرز وتفرغ الاستبيان تحصلنا على نتائج آراء أفراد العينة، سوف نحاول من خلال هذا المبحث تحليل تلك النتائج باستخدام بعض الأساليب الإحصائية.

المطلب الأول: الخصائص العامة للعينة

تتمثل خصائص العينة في ما يلي :

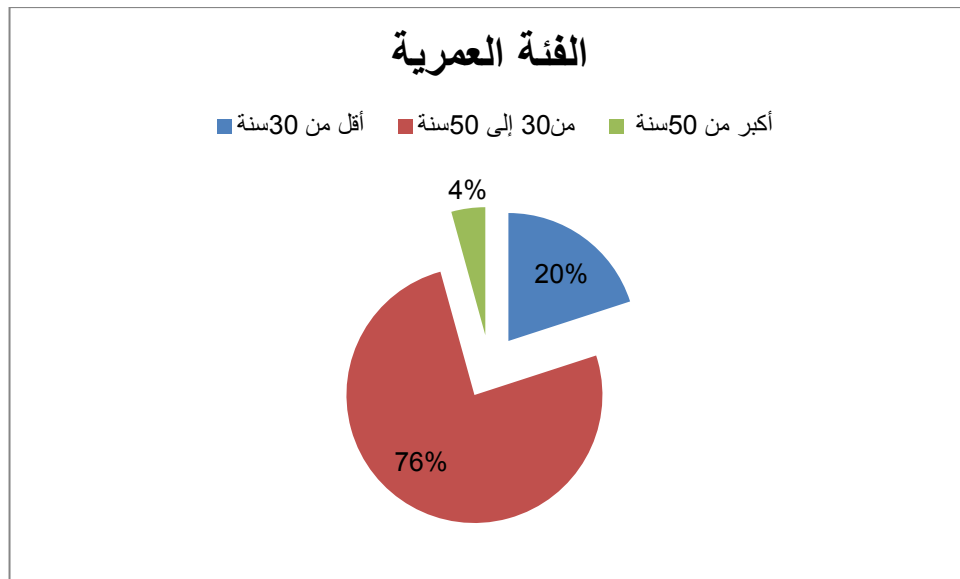
الفرع الأول: خصائص العينة من حيث الفئة العمرية

جدول رقم (2-4) توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.

الفئة العمرية	العدد	النسبة
أقل من 30 سنة	14	20 %
من 30 إلى 50 سنة	53	75.7 %
أكبر من 50 سنة	3	4.3 %
المجموع	70	100 %

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على درجات SPSS.

الشكل رقم (2-2) تمثل عينة أعلى الجدول الفئة العمرية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الجدول اعلاه .

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية تأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

من خلال الجدول يتضح لنا توزيع النسب حسب العمر لعينة الدراسة، حيث أن النسبة الأكبر كانت لفئة من 30 إلى 50 سنة بنسبة 75.7% وتليها نسبة 20 % لفئة أقل من 30 سنة وتليها نسبة 4.3 % لفئة أكبر من 50 سنة .

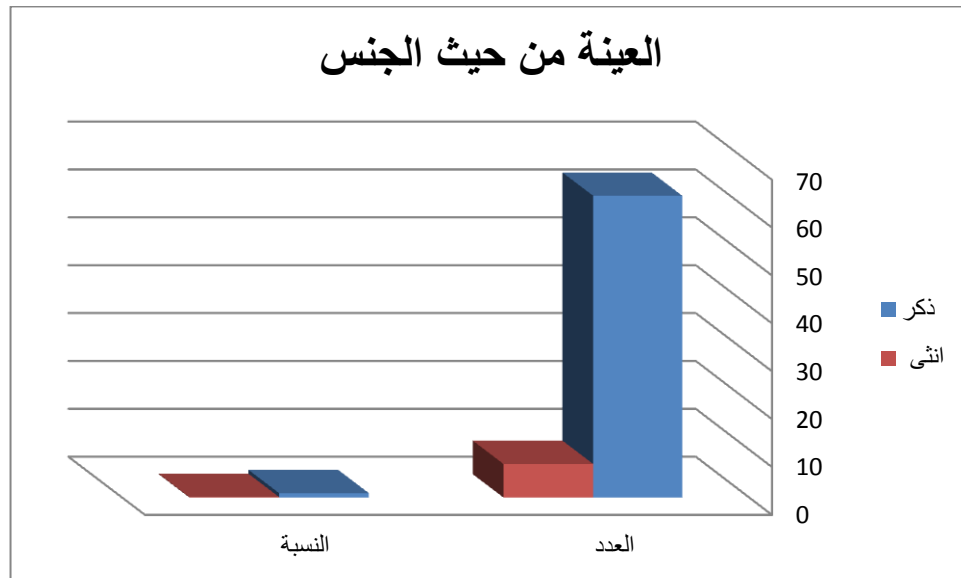
الفرع الثاني: خصائص العينة من حيث الجنس.

جدول رقم (2-5) توزيع عينة الدراسة حسب فئة الجنس.

الجنس	العدد	النسبة المئوية
ذكر	63	90%
انثى	7	10%
المجموع	70	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على درجات SPSS.

الشكل رقم (2-3) يمثل خصائص العينة من حيث الجنس



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الجدول أعلاه.

من خلال الجدول يتضح لنا توزيع النسب حسب الجنس لعينة الدراسة، حيث أن النسبة الأكبر كانت لفئة الذكور 90% اما بالنسبة لفئة الاناث فكانت 10%.

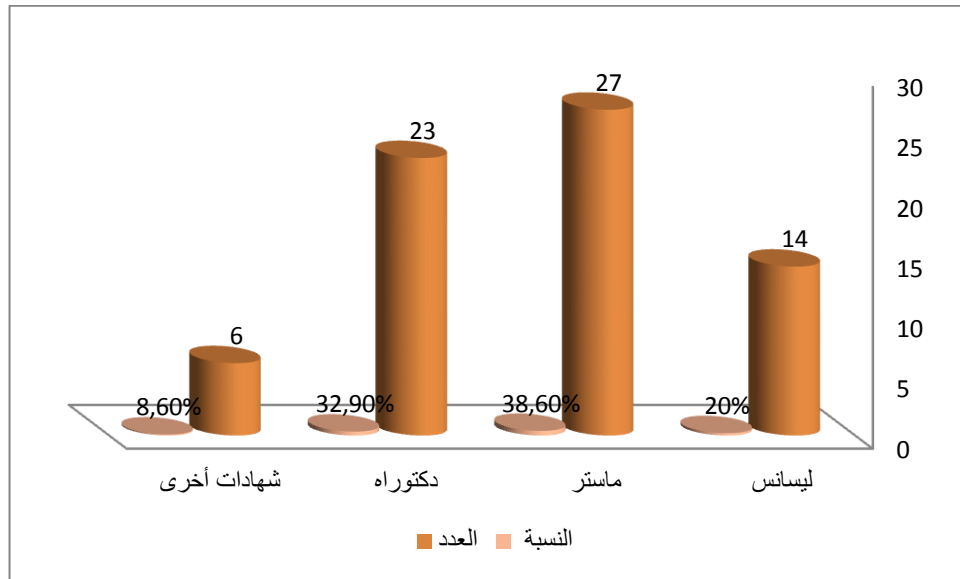
الفرع الثالث: خصائص العينة من حيث المؤهل العلمي.

الجدول رقم (2-6) توزيع عينة الدراسة من ناحية المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة
ليسانس	14	20%
ماستر	27	38.6%
دكتوراه	23	32.9%
شهادات أخرى	6	8.6%
المجموع	70	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على درجات SPSS.

الشكل رقم (2-4) يمثل عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الجدول أعلاه.

من خلال الجدول والتمثيل البياني يتضح لنا توزيع النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة، حيث أن غالبيتهم حاصلين على شهادة ماستر إذ بلغ عددهم 27 بنسبة 38.6 %، ثم تليها فئة الحاصلين على شهادة دكتوراه البالغ عددهم 23 بنسبة 32.9 %، وبعدها فئة الحاصلين على شهادة ليسانس والبالغ عددهم 14 بنسبة 20 %، وأخيراً فئة الحاصلين على شهادات أخرى 6 بنسبة 8.6 %.

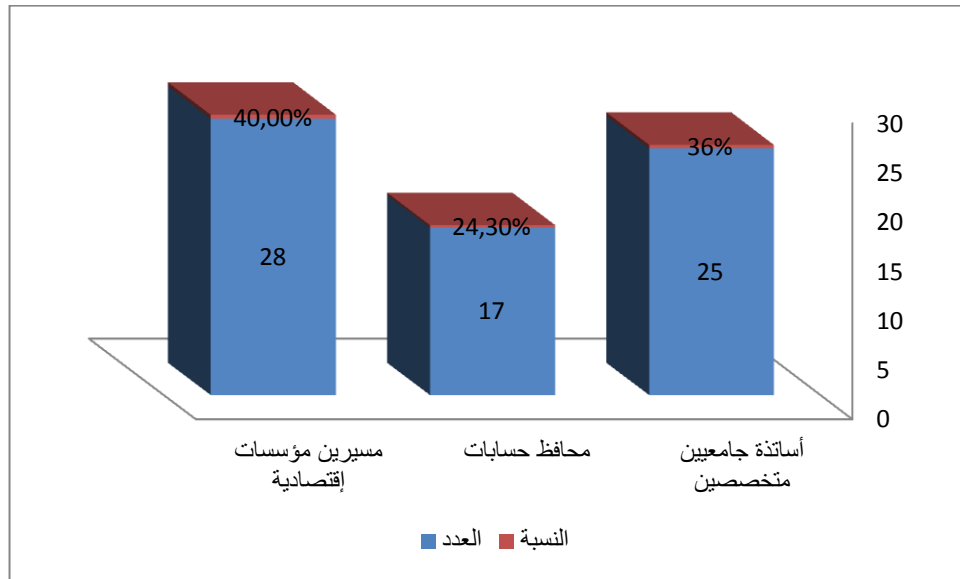
الفرع الرابع: خصائص العينة من حيث المهنة

الجدول رقم (2-7) توزيع عينة الدراسة حسب المهنة

المهنة	العدد	النسبة
اساتذة جامعيين متخصصين	25	35.7%
محافظ حسابات	17	24.3%
مسيرين المؤسسات الاقتصادية	28	40%
المجموع	70	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على درجات SPSS.

الشكل رقم (2-5) يمثل عينة الدراسة حسب المهنة



المصدر : من إعداد الطلبة بناء على الجدول اعلاه .

من خلال الجدول والتمثيل البياني يتضح لنا توزيع النسب حسب المهنة لأفراد العينة ، حيث أن غالبيتهم يعملون مسيرين مؤسسات اقتصادية حيث بلغ عددهم 28 اي بنسبة 40% ، ثم يليها الاساتذة الجامعيين المتخصصين والذين بلغ عددهم 25 أي بنسبة 35.70%، واخيرا محافضي الحسابات الذين بلغ عددهم 17 فرد أي بنسبة 24.30%.

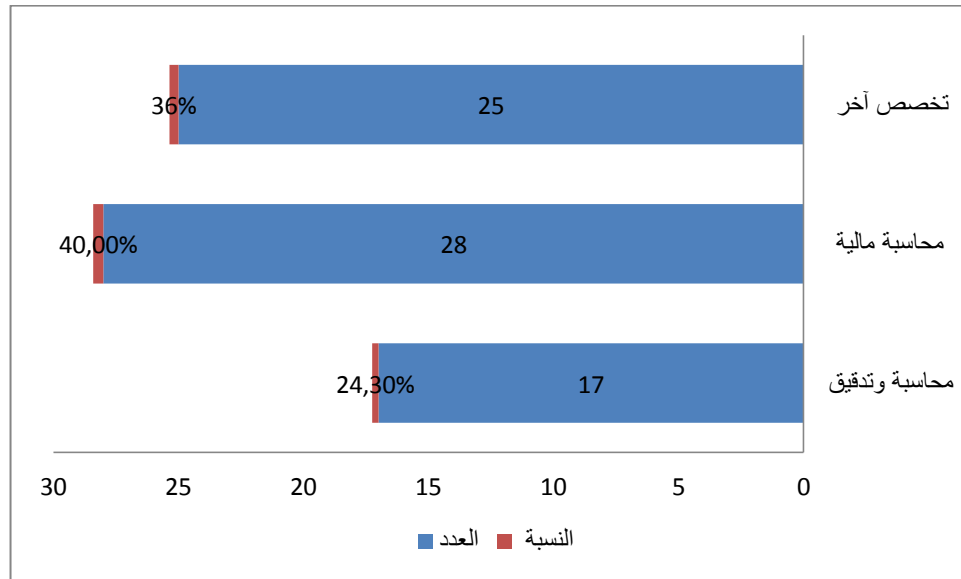
الفرع الخامس: خصائص العينة من حيث التخصص العلمي

الجدول رقم (2-8) توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

التخصص العلمي	العدد	النسبة
محاسبة وتدقيق	17	24.3%
محاسبة مالية	28	40%
تخصص آخر	25	35.7%
المجموع	70	100%

المصدر : من إعداد الطلبة بناء على درجات SPSS.

الشكل رقم (2-6) يمثل عينة الدراسة حسب التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدول اعلاه.

من خلال الجدول والشكل البياني يتضح لنا أن توزيع النسب حسب فئة تخصص المحاسبة المالية هي من تمثل الاغلبية حيث تقدر بـ 28 فرد بنسبة 40% وتليها فئة تخصص آخر وتقدر بـ 25 فرد أي نسبة 35.7%، وأخيرا فئة تخصص محاسبة وتدقيق وتقدر بـ 17 فرد أي نسبة 24.3%.

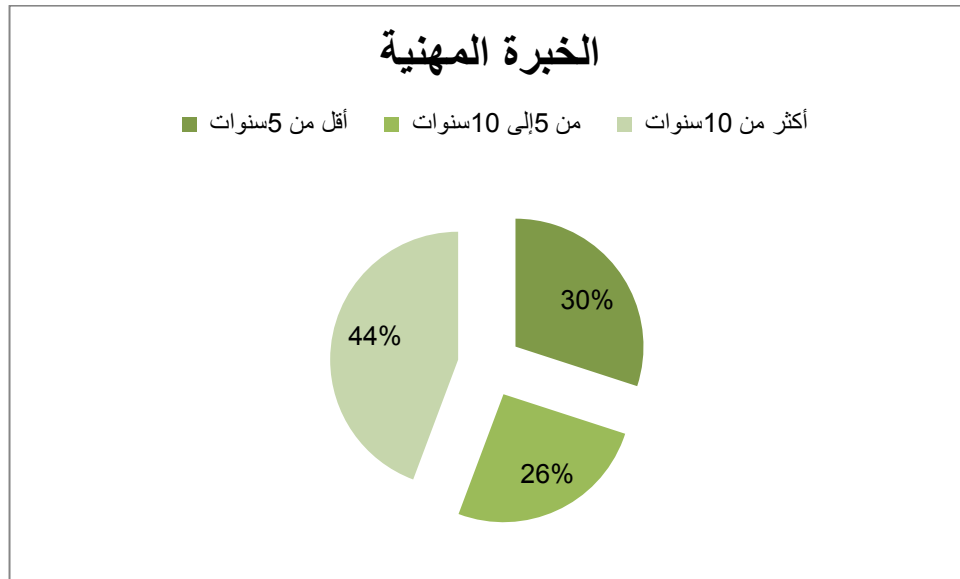
الفرع السادس : خصائص العينة من حيث الخبرة المهنية

الجدول رقم (2-9) توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	العدد	النسبة
أقل من 5 سنوات	21	30 %
من 5 إلى 10 سنوات	18	25.7 %
أكثر من 10 سنوات	31	44.3 %
المجموع	70	100 %

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على درجات SPSS.

الشكل رقم (2-7) يمثل عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الجدول أعلاه.

من خلال الجدول والشكل البياني يتضح لنا ان توزيع النسب حسب فئة الخبرة المهنية أن فئة أكثر من 10 سنوات تمثل الاغلبية حيث بلغ عددهم 31 فرد اي بنسبة 44 % ، ثم تليها فئة أقل من 5 سنوات والذين بلغ عددهم 21 فرد بنسبة 30 %، وأخيرا فئة من 5 إلى 10 سنوات البالغ عددهم 18 فرد أي بنسبة 26 %.

المطلب الثاني: اختبار ثبات وصدق العينة والتحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان

الفرع الأول: اختبار ثبات وصدق العينة طريقة ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha):

يعرف معامل الثبات بأنه استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي أنه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة، وقد استخدمنا معامل ألفا كرونباخ لاختبار ثبات الاستبيان، حيث يأخذ هذا المعامل قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام تكون قيمته تساوي الواحد الصحيح، وكلما اقتربت قيمة معامل الثبات للواحد كان الثبات مرتفعاً وكلما اقتربت من الصفر كان الثبات منخفضاً، أما معامل الصدق فيقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضياً الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

الجدول التالي يبين معاملات الثبات والصدق لمختلف محاور الدراسة:

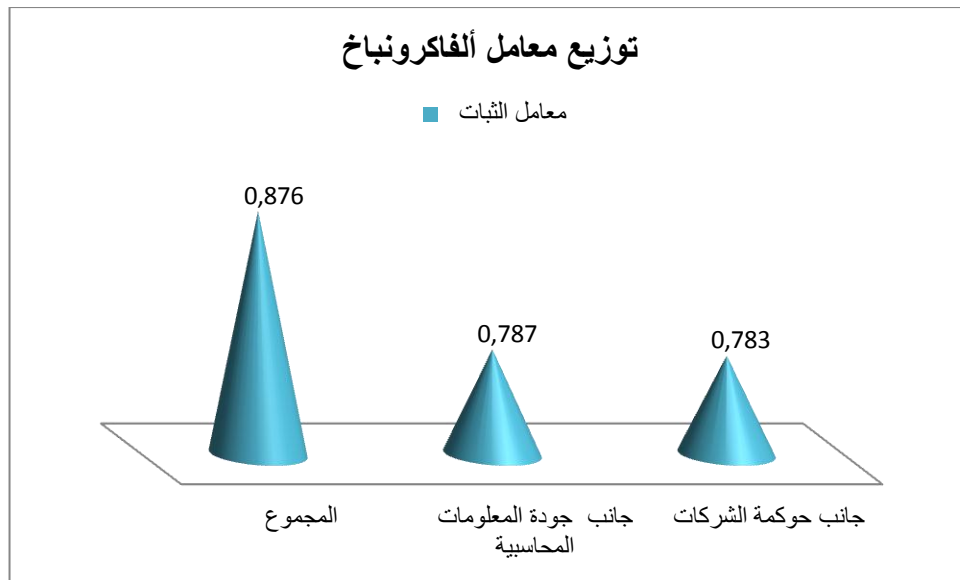
- يعد ثبات الظاهرة المدروسة ضعيفاً إذا كانت النتيجة أقل من 60%.
- يعد ثبات الظاهرة المدروسة متوسطاً إذا كانت النتيجة محصورة بين 60% و 70%.
- يعد ثبات الظاهرة المدروسة جيداً إذا كانت النتيجة محصورة بين 70% و 80%.
- يعد ثبات الظاهرة المدروسة ممتازاً إذا كانت النتيجة أكبر من 80%.

الجدول رقم (2-10) توزيع معامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق.

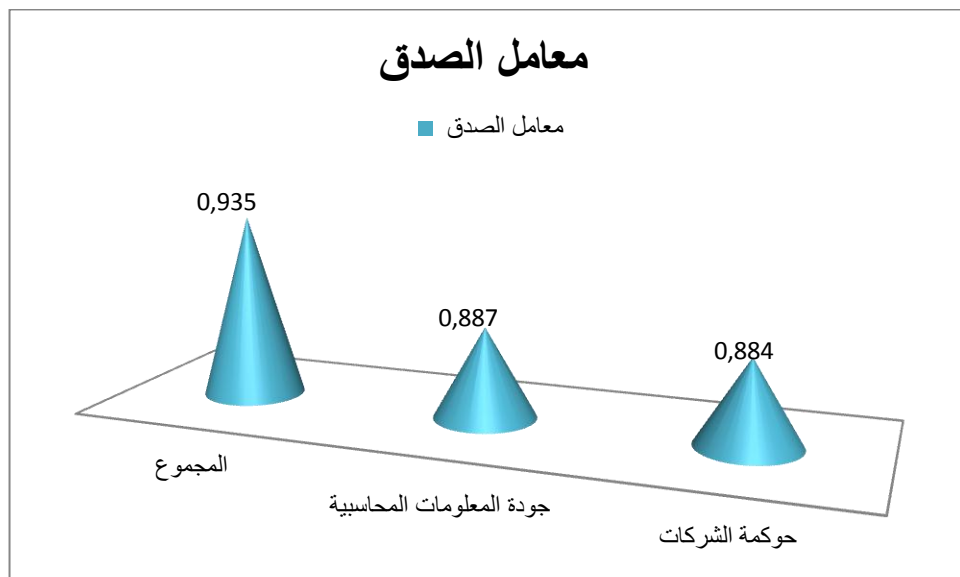
محتوى المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ	معامل الصدق	محاور الاستبيان
جانب حوكمة الشركات	09	0.783	0.884	المحور الثاني
جانب جودة المعلومات المحاسبية	09	0.787	0.887	المحور الثالث
	18	0.876	0.935	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على درجات SPSS.

الشكل رقم (2-8) يمثل توزيع معامل ألفا كرونباخ



الشكل رقم (2-9) تمثل توزيع معامل الصدق



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على بيانات spss .

يتضح من الجدول رقم (2-10) والشكلين البيانيين و ما يلي:

لقد تراوحت جميع معاملات ألفا كرونباخ المحاور بين (0.783 و 0.787) وهي تقترب من الواحد الصحيح كما بلغت قيمة المعامل بالنسبة لجميع المحاور (0.876) وهو ما يعرف بأن الاستبيان يتميز بالثبات .

لقد تراوحت معاملات صدق المحاور بين (0.884 و 0.887) وهي تقترب من الواحد الصحيح، كما بلغت قيمة معامل الصدق بالنسبة لجميع المحاور (0.935) وهذا يدل على أن محتوى الاستبيان يتميز بالصدق.

نستخلص مما سبق بأن النتائج المتوصل إليها سواء لمعامل الثبات أو معامل الصدق كلما كانت قريبة من الواحد الصحيح وهذا يدل على أن الاستبيان تميز بالثبات والصدق إذ نجده يعبر عن العينة التي تم تمثيلها في مجتمع الدراسة.

الفرع الثاني : التحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان

حتى تكون النتائج دقيقة وواضحة فقد تم عرض نتائج الاستبيان في جداول وبوبت الإجابات على حسب التسلسل للأسئلة المدرجة في الاستبيان، تم حساب تكرارات الإجابات المختلفة وما تعلق بها من النسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، كما تم ترتيب العبارات حسب وجهة نظر فئات العينة اعتمادا على أكبر قيمة للمتوسط الحسابي وحسب أقل قيمة للتشتت والذي يمثله الانحراف المعياري عند تساوي قيم المتوسط الحسابي.

و باعتبار أن المتغير الذي يعبر عن الخيارات (موافق بشدة ، موافق، محايد، معارض، معارض بشدة) مقياس ترتيبي ، أما الأرقام التي تدخل في البرنامج الإحصائي تعبر عن الأوزان، وهي:

(موافق بشدة = 1 ، موافق=2 ، محايد=3 ، معارض=4 ، معارض بشدة 5) وبعد ذلك نقوم بحساب المتوسط الحسابي (المتوسط المرجح) عن طريق حساب طول الفترة أولا، وهي عبارة عن حاصل قسمة 4 على 5 ، حيث يمثل الرقم 4 عدد المسافات (من 1 إلى 2 مسافة أولى، ومن 2 إلى 3 مسافة ثانية، ومن 3 إلى 4 مسافة ثالثة، ومن 4 إلى 5 مسافة رابعة) و 5 تمثل عدد الاختبارات وعند قسمة 4 على 5 ينتج طول الفترة ويساوي 0.80 ويصبح التوزيع كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-11) مقياس تحديد الأهمية للوسط الحسابي.

الاهمية	المتوسط الحسابي
موافق بشدة	من 1 إلى 1.80
موافق	من 1.8 إلى 2.60
محايد	من 2.6 إلى 3.40
معارض	من 3.4 إلى 4.20
معارض بشدة	من 5 إلى 5

المصدر: إياد عبد الفتاح النصور، مرجع سبق ذكره.

أولاً: المحور الأول: جانب حوكمة الشركات

الجدول رقم (2-12) التحليل الإحصائي للمحور الأول

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
1	الحوكمة عبارة عن نظام متكامل للرقابة المالية و غير المالية وعن طريقها يتم إدارة المؤسسة و الرقابة عليها.	1.71	0.68	موافق بشدة
2	ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات يعمل على رفع مستوى الشفافية ويجب أن يتوافق هيكل الحوكمة مع الاطار القانوني.	1.75	0.76	موافق بشدة
3	الإفصاح التام عن المعلومات وحقوق التصويت والمشاركة في قرارات بيع أو تعديل أصول الشركة يدخل ضمن مبدأ حقوق المساهمين .	2.08	1.07	محايد
4	في حالة وجود مساهمين صغار وأجانب ينبغي أن تتاح لهم فرصة الحصول على تعويض فعلي في حالة انتهاك حقوقهم حسب مبدأ المعاملة المتكافئة للمساهمين	2.02	0.74	موافق
5	لتحقيق الشفافية يجب على الشركة أن تفصح بوضوح وبشكل دقيق وكامل وغير مضلل عن المعلومات الخاصة بعملياتها.	1.77	0.81	موافق بشدة
6	تكمّن مسؤولية إدارة الشركة في رعاية مصلحة الشركة ومصلحة المساهمين .	1.85	0.72	موافق
7	تقوم لجنة التدقيق بدعم هيئات التدقيق الخارجية والتأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات .	2.01	0.73	موافق
8	تقوم عملية التدقيق الداخلي بتعزيز عملية الحوكمة وذلك بزيادة قدرة الشركة من خلال زيادة المصادقية .	1.81	0.78	موافق
9	يساعد التدقيق الخارجي على تحسين نوعية الكشوفات المالية من خلال اختيار المدققين الأكفاء.	1.70	0.92	موافق بشدة
	المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري لجانب حوكمة الشركات	1.86	0.49	موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معطيات SPSS .

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بحوكمة الشركات حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (1.86) والذي يقع بين (1.8) إلى أقل من (2.60) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الثانية من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة حول حوكمة الشركات ، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.49) وهي نسبة تعتبر جيدة.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية وهي كالتالي:

في الفقرة رقم (1) بلغ الوسط الحسابي 1.71 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن الحوكمة عبارة عن نظام متكامل للرقابة المالية و غير المالية وعن طريقها يتم إدارة المؤسسة و الرقابة عليها.

في الفقرة رقم (2) بلغ الوسط الحسابي 1.75 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات يعمل على رفع مستوى الشفافية ويجب أن يتوافق هيكل الحوكمة مع الاطار القانوني.

في الفقرة (3) بلغ الوسط الحسابي 2.08 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة قدموا إجابة محايد على أن : الإفصاح التام عن المعلومات وحقوق التصويت والمشاركة في قرارات بيع أو تعديل أصول الشركة يدخل ضمن مبدأ حقوق المساهمين .

في الفقرة (4) بلغ الوسط الحسابي 2.02 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن في حالة وجود مساهمين صغار وأجانب ينبغي أن تتاح لهم فرصة الحصول على تعويض فعلي في حالة انتهاك حقوقهم حسب مبدأ المعاملة المتكافئة للمساهمين.

في الفقرة (5) بلغ الوسط الحسابي 1.77 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن لتحقيق الشفافية يجب على الشركة أن تفصح بوضوح وبشكل دقيق وكامل وغير مضلل عن المعلومات الخاصة بعملياتها.

في الفقرة (6) بلغ الوسط الحسابي 1.85 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تكمن مسؤولية إدارة الشركة في رعاية مصلحة الشركة ومصلحة المساهمين .

في الفقرة (7) بلغ الوسط الحسابي 2.01 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تقوم لجنة التدقيق بدعم هيئات التدقيق الخارجية والتأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات .

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية تأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

في الفقرة (8) بلغ الوسط الحسابي 1.81 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن تقوم عملية التدقيق الداخلي بتعزيز عملية الحوكمة وذلك بزيادة قدرة الشركة من خلال زيادة المصداقية .

في الفقرة (9) بلغ الوسط الحسابي 1.70 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن يساعد التدقيق الخارجي على تحسين نوعية الكشوفات المالية من خلال اختيار المدققين الأكفاء.

ثانيا: المحور الثاني جانب جودة المعلومات المحاسبية :

الجدول رقم (2-13) التحليل الإحصائي للمحور الثاني

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
1	المعلومة المحاسبية عبارة عن مادة حية يمكن التعامل معها تحليلًا وشرحًا وتفسيرًا والتي تساعد في اتخاذ القرارات .	1.78	0.81	موافق بشدة
2	تؤثر المعلومات المحاسبية حسب فهم الشخص على عملية اتخاذ القرار.	2.10	0.96	موافق
3	الملائمة وهي أن تكون المعلومات المالية مؤثرة على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بناء على الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية .	2.05	0.79	موافق
4	موثوقية المعلومات المالية أي إمكانية الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار.	1.68	0.71	موافق بشدة
5	كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية.	1.74	0.69	موافق بشدة
6	تعد المعلومة المحاسبية من أهم ركائز حوكمة الشركات من خلال الاعتماد على هذه المعلومات وممارسة الرقابة على مختلف الجوانب المالية.	1.84	0.86	موافق
7	التطبيق السليم لحوكمة الشركات يشكل المدخل الفعال لتحقيق جودة التقارير المالية والمعلومات الناتجة عنها.	1.61	0.70	موافق بشدة
8	عند وجود نظام افصاح قوي وجودة المعلومات المالية يشجع على الشفافية الحقيقية للشركة .	1.80	0.86	موافق
9	يؤثر تطبيق قواعد الحوكمة مباشرة على إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لهذه المعلومات.	1.92	0.68	موافق
	المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري لجانب جودة المعلومات المحاسبية	1.83	0.48	موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على بيانات SPSS .

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية ، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (1.83) والذي يقع بين (1.8) إلى أقل من (2.60) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الثانية من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة حول جانب جودة المعلومات المحاسبية ، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.48) وهي نسبة تعتبر متوسطة وقريبة من الثبات.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه استجابات المحاسبية الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات وهي كالتالي:

في الفقرة رقم (1) بلغ الوسط الحسابي 1.78 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على اعتبار المعلومة المحاسبية عبارة عن مادة حية يمكن التعامل معها تحليلًا وشرحًا وتفسيرًا والتي تساعد في اتخاذ القرارات .

في الفقرة رقم (2) بلغ الوسط الحسابي 2.10 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تؤثر المعلومات المحاسبية حسب فهم الشخص على عملية اتخاذ القرار.

في الفقرة رقم (3) بلغ الوسط الحسابي 2.05 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على اعتبار الملائمة وهي أن تكون المعلومات المالية مؤثرة على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بناء على الأحداث الماضية و الحاضرة والمستقبلية .

في الفقرة رقم (4) بلغ الوسط الحسابي 1.68 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن موثوقية المعلومات المالية أي امكانية الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار.

في الفقرة رقم (5) بلغ الوسط الحسابي 1.74 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية.

في الفقرة رقم (6) بلغ الوسط الحسابي 1.84 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على اعتبار المعلومة المحاسبية من أهم ركائز حوكمة الشركات من خلال الاعتماد على هذه المعلومات وممارسة الرقابة على مختلف الجوانب المالية.

في الفقرة رقم (7) بلغ الوسط الحسابي 1.61 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن التطبيق السليم لحوكمة الشركات يشكل المدخل الفعال لتحقيق جودة التقارير المالية والمعلومات الناتجة عنها.

في الفقرة رقم (8) بلغ الوسط الحسابي 1.80 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه عند وجود نظام افصاح قوي وجودة المعلومات المالية يشجع على الشفافية الحقيقية للشركة .

في الفقرة رقم (9) بلغ الوسط الحسابي 1.92 وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تطبيق قواعد الحوكمة يؤثر مباشرة على إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لهذه المعلومات.

الفرع الثالث: التحليل عن طريق اختبار برسون

بعد ما قمنا بعرض النتائج الوصفية لقائمة الاستبيان، اعتمدنا على اختبار برسون للعينة البسيطة عند مستوى دلالة 5% وذلك للتأكد من الدلالة الإحصائية لفروض الدراسة الموضحة من خلال أسئلة استمارة الاستبيان.

وكانت قاعدة القرار المتبعة كما يلي:

- قبول الفرضية البديلة إذا كانت $\text{Sig} (\alpha > 0.05)$
- قبول الفرضية الصفرية إذا كانت $\text{Sig} (\alpha < 0.05)$

الفرع الرابع: اختبار فرضيات الدراسة

بعد تأكيد اختبار التوزيع تبين أن محاور الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي وعليه فإن الاختبارات التي سوف تطبق لاختبار فرضية الدراسة هي الاختبارات المعملية .

الجدول رقم (2-14) يوضح معامل الارتباط برسون والدلالة الإحصائية

فرضيات الدراسة	معامل الارتباط برسون	الدلالة الإحصائية
الفرضية الرئيسية	0.75	0.00

المصدر : من إعداد الطلبة بناء على برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أن الدلالة الإحصائية Sig من مستوى المعنوية (0.05) ، وعليه نقول أن هناك تأثير دال إحصائيا لحوكمة الشركات في تحسين وجودة المعلومات المحاسبية ، ومن خلال قيمة الارتباط التي تقدر ب 0.75 نقول بأن هناك ارتباط طردي قوي حول تأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ومنه نقبل الفرضية البديلة .

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل قمنا بإجراء الجزء التطبيقي لهذه الدراسة من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة حيث قمنا بإجراء استبيان، و بناء على المعلومات المستخرجة منه وطبقا لآراء العينة المستهدفة تمت معالجة الدراسة إحصائيا باستعمال برنامج SPSS 25 وتحليل النتائج للوصول إلى تأكيد أو نفي فرضية الدراسة وقد خلصت هذه الدراسة إلى ما يلي:

- معظم أفراد العينة يرون أن حوكمة الشركات لها تأثير في تحسين جودة المعلومات المحاسبية .

الخاتمة

لقد كان للأزمات المالية العالمية الأثر الكبير في تدني الثقة بين المستثمرين وإدارة الشركات الناتج عن عدم كفاءة التقارير المالية المقدمة والتي تميزت بالتلاعب في نوعية المعلومات المفصح عنها وإخفاء المركز المالي الحقيقي للشركات، وكان لابد من وسيلة تستعاد بها هذه الثقة لإنقاذ الوضع الاقتصادي للأفراد والدول، من هذا الواقع زاد الاهتمام من طرف الحكومات والمنظمات الدولية بموضوع الحوكمة كطريقة لحل هذا الإشكال وإبراز السياسات المتبعة من طرف الشركات في عملية اتخاذ القرار.

لقد تناولت هذه الدراسة الإطار النظري لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية بالوصف العلمي حيث تطرقت إلى نشأتها وتطورها وصولاً لمبادئها وآلياتها، هذه الأخيرة أظهرت عدم إمكانية وجود نموذج موحد لتطبيق حوكمة الشركات نظراً للاختلافات السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية بين الدول، وبين الكيانات الاقتصادية من حيث الحجم والنشاط، هذا ما جعل المنظمات الدولية تعتنى بوضع إطار توجيهي عام يمكن تكييفه من بلد لآخر ومن كيان اقتصادي لآخر.

وكان موضوع الدراسة حول تأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتمثلت الإشكالية في:

ما مدى تأثير حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية ؟

من خلال الدراسة وانطلاقاً من الفروض، يمكن عرض نتائج اختبار الفرضيات، نتائج للدراسة، والتوصيات المقدمة، وآفاق الدراسة كما يلي:

01- اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: "حوكمة الشركات عبارة عن نظام رقابة مالية يقوم بإدارة المؤسسة وراقبتها "

أثبتنا صحة هذه الفرضية من خلال الدراسة النظرية حيث توصلنا إلى أن حوكمة الشركات هي نظام متكامل للرقابة المالية و غير المالية الذي عن طريقه يتم إدارة المؤسسة والرقابة عليها.

الفرضية الثانية: " جودة المعلومات المحاسبية عبارة عن مصداقية المعلومات وما تحقق من منفعة لكل الاطراف ذوي العلاقة"

تم التحقق من هذه الفرضية نظرياً، حيث تطرقنا إلى مفهوم جودة المعلومات المحاسبية على أنها كل ما تتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة لكل الأطراف ذوي العلاقة ، وأن تخلو من التحريف والظليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية مما يساعد المهدف من استخدامها.

الفرضية الثالثة: " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لتأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"

من خلال الدراسة التطبيقية نقول أن هناك تأثير دال إحصائياً لحوكمة الشركات في تحسين وجودة المعلومات المحاسبية ، ومن خلال قيمة الارتباط التي تقدر ب 0.75 نقول بأن هناك ارتباط طردي قوي حول تأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

02- نتائج الدراسة:

من خلال دراسة موضوع تأثير حوكمة الشركات في تحسين بجودة المعلومات المحاسبية خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- تعتبر حوكمة الشركات تعتبر وسيلة تمكن الشركات الاقتصادية من حسن استغلال مواردها، ودراسة المخاطر وهو ما يعتبر مؤشر مساعد على تحقيق أهداف الكيان والأطراف ذوي الصلة على حد سواء.
- حوكمة الشركات تعزز مصداقية القوائم المالية من خلال إنتاج معلومات مالية ومحاسبية ذات جودة، وهو ما يزيد الشفافية في الإفصاح وذلك من أجل كسب ثقة المستثمرين وجلب فرص التمويل قليلة التكلفة في الأسواق المالية.
- تعمل حوكمة الشركات على تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال ما توفره من مبادئ وآليات تلخص في:
- الدور المميز للجنة المراجعة بما تمارسه من إشراف على السياسات المحاسبية وتطبيقاتها، فهي بذلك تلعب دور الوسيط بين المراجعة الداخلية والخارجية، إضافة إلى أنها تساعد مجلس الإدارة على أداء مهامه.

- دور التدقيق الداخلي في التأكد من فاعلية الرقابة الداخلية وتقييم الأداء والوقوف في الوقت المناسب على الانحرافات إضافة إلى دورها كمكمل لأداء مجلس الإدارة ولجنة المراجعة والمراجع الخارجي.
- دور المراجع الخارجي المهم في إضفاء صبغة الموثوقية على القوائم المالية، مما يعزز ثقة مستخدمي هذه القوائم في المعلومات المحاسبية المصرحة، إضافة إلى الدور الرقابي والتوجيهي للمراجع الخارجي.

3- التوصيات والاقتراحات:

- إلزام الشركات الجزائرية على الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات وخاصة المؤسسات الاقتصادية.
- العمل على التعريف ونشر الوعي بأهمية حوكمة الشركات وتشجيع الشركات بتطبيق مبادئها من خلال عقد برامج تدريبية للموظفين والإطارات تعكس مفاهيم وثقافة تطبيقات الحوكمة.
- العمل على زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية وأتاحتها لجميع اصحاب المصالح.
- يجب إعطاء اهتمام كبير للإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية لما له من فوائد كبيرة سواء داخل المؤسسة أو خارجها.
- العمل على إجراء المزيد من الأبحاث والدراسات المتعلقة بتطبيقات حوكمة الشركات.

4- أفاق الدراسة:

بعد دراستنا لهذا الموضوع يمكن اقتراح المواضيع التالية لتكون عناوين بحث مستقبلية :

- ✓ أثر حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي.
- ✓ دور حوكمة الشركات في الحد من الفساد المالي.
- ✓ دور آليات حوكمة الشركات في تحسين الأداء.

المراجع

أولاً: الكتب

1. احمد حلمي جمعة وآخرون ، نظم المعلومات المحاسبية ، الطبعة الاولى ، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2008.
2. احمد محمد نور شحاته، مبادئ المحاسبة المالية المبادئ والمفاهيم والاجراءات المحاسبية طبقا لمعايير المحاسبة الدولية و المصرية ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 2008.
3. إياد عبد الفتاح النصور، أساليب التحليل الكمي (مدخل لدراسة التسويق الحديث) ، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، عمان، الاردن، ط 1، 2011.
4. رضوان حلوة حنان و آخرون، أسس المحاسبة المالية، دار حامد، الأردن، 2004.
5. طلال محمد علي الجحاوي ، رافد كاظم نصيف العبيدي، قياس جودة المعلومات المحاسبية ، الطبعة الاولى ، دار الايام للنشر والتوزيع ، عمان الاردن، 2017.
6. عبد المالك عمر زيد، المحاسبة المالية في المجتمع الاسلامي، الجزء الاول، عمان، 2002.
7. عطا الله وارد خليل ، محمد عبد الفتاح العشماوي ، الحوكمة المؤسسية ، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 2008.
8. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الطبعة الأولى ، الدار الجامعية مصر، الطبعة الأولى.

ثانياً: الرسائل والاطروحات الجامعية

9. إبراهيم بلابل، وآخرون ، دور حوكمة الشركات في تحسين المعلومة المحاسبية ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمة لخضر ، الوادي، 2019-2020.
10. إدريس وائل السنوسي ،أثر حوكمة الشركات في تحقيق الميزة التنافسية دراسة ميدانية العامة في مدينة عمان ، ماجستير في إدارة أعمال جامعة الشرق الأوسط ،أيار 2016.

11. براهيمه كنزة ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات (دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO الخروب ولاية قسنطينة) مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة قسنطينة 2، 2013-2014.
12. بلعيد وردة ، مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية ، مذكرة مكتملة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة المسيلة ، 2014.
13. رامي حسن الغزالي ، ماهر موسى درغام ، دور تطبيق قواعد حوكمة الشركات في منح حدوث التعثر المالي في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، مذكرة ماجستير ، كلية التجارة الجامعة الاسلامية ، فلسطين ، 2015.
14. رولا عبدالمجيد انشاصي ، دور حوكمة الشركات في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين)، مذكرة ماجستير ، لية التجارة الجامعة الاسلامية ، فلسطين ، 2015.
15. سميحة بلوجدي، أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المالية (دراسة حالة شركة مطاحن الحضنة بالمسيلة)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة المسيلة، 2016/2017.
16. ليلي البنيحي وآخرون، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية —دراسة حالة الجزائر الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير ، تخصص محاسبة ، جامعة الوادي، 2016/2017.
17. ماجد اسماعيل ابو حمام ، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية ، غزة، 2009.
18. محمد لمين ميرة، لجان المراجعة كآلية لإرساء مبادئ حوكمة الشركات لتحقيق جودة المعلومات المالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الشهيد حمة لخضر ، الوادي، 2018-2019.

19. ياسمين أعراب، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة مقدمة للاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، ميدان علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016/2015.
20. يعقوب سالم، أثر التدقيق المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي كلية علوم اقتصادية علوم التسيير وعلوم تجارية، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016-2015.
- ثالثا: الدوريات والمجلات**
21. خالد إبراهيم تلاحه، حوكمة الشركات المساهمة فلسطين، المجلة الاردنية في القانون والعلوم السياسية، المجلد 4، العدد 3، 2012.
22. خليل محمد، دور المحاسب الإداري في إطار حوكمة الشركات، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، مصر، العدد الثاني، 2003.
23. سيد عبد الرحمان، عباس بن بله، دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة اساليب المحاسبة الابداعية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، مؤسسة عبد العزيز عبد الله الراجحي للتجارة، الرياض، العدد 12، 2012.
24. عيسى أحمد محمد علي، خصائص جودة المعلومات المالية في ضوء التقديرات المحاسبية، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر، المجلد 19، العدد 9، 2015.
25. قدوري هودة سلطان، لشلاش عائشة، مقال أهمية الحوكمة في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مجلة النمو الاقتصادي وريادة الاعمال معمل دراسات التنمية المكانية وريادة الاعمال، الجزائر، العدد 2، 31 جانفي 2019.
26. ماجد مصطفى علي الباز، جودة التقارير المالية في ضوء خصائص المعلومات المالية ومبادئ حوكمة الشركات، المجلة العلمية للدراسات التجارية البيئية، جامعة قناة السويس، مصر، المجلد 3، العدد 1، 2012.
27. يحي سعيدي، لخضر أوصيف، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، العدد الخامس، 2012.

رابعاً: المؤتمرات والملتقيات والندوات

28. بروش زين الدين، دهيمي جابر ، مداخلة بعنوان: دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والاداري، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري ،جامعة محمد خيضر بسكرة ،يومي 06-07 ماي 2012.
29. مسعود صديقي، مرزوقي مرزوقي، التوحيد المحاسبي الدولي بين المأمول والموجود، ملتقى تحت عنوان :النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبية الدولية /المركز الجامعي بالوادي جانفي ، 2010.
30. نمر محمد الخطيب ،صديقي فؤاد ،مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية و المالية ،ملتقى علمي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر . جامعة ورقلة 2011.
31. هوام جمعة، لعشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية ، مداخلة مقدمة في الملتقى حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات و آفاق)، جامعة العربي بن مهيدي ،أم بواقي، الجزائر، يومي 07 و08 ديسمبر 2010.

الملاحق

الملحق رقم (1): الاستبيان



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

استبيان

قسم العلوم المالية والمحاسبية

أخي الفاضل / أختي الفاضلة تحية طيبة وبعد ...

يشرفنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان كأداة لجمع البيانات المتعلقة بالجانب الميداني لدراستنا كمتطلب تكميلي لنيل درجة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة، تحت عنوان :

تأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

يمثل هذا الاستبيان أحد الجوانب الهامة في البحث، ويهدف إلى دراسة تأثير حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، نرجو التكرم والإجابة على الأسئلة المطروحة وتزويدنا بآرائكم القيمة من خلال وضع إشارة (✓) على الإجابة التي ترونها ملائمة .

كما نأمل أن تثري إجاباتكم وترفع من المستوى العلمي لهذا البحث.

يرجى للعلم أن جميع الأسئلة المطروحة ضمن هذا الاستبيان لأغراض البحث العلمي وأن إجاباتكم ستكون محاطة بالسرية الكاملة والعناية العلمية الفائقة.

شكرا لتعاونكم وحسن استجابتكم....

إشراف :

الطلبة

د. محمد فيصل مايدة

محمد علي جبالله - أحمد طنش - جبالله الحاج علي - قديري بلال

قائمة الملاحق

المحور الاول : المعلومات الشخصية

الفئة العمرية :

أقل من 30 سنة ☐ من 30 إلى 50 سنة ☐ أكبر من 50 سنة ☐

الجنس:

ذكر ☐ انثى ☐

المؤهل العلمي :

ليسانس ☐ ماستر ☐ دكتوراه ☐ شهادات اخرى ☐

المهنة :

اساتذة جامعيين متخصصين ☐ محافظ حسابات ☐ مسيرين مؤسسة اقتصادية ☐

التخصص العلمي :

محاسبة وتدقيق ☐ محاسبة مالية ☐ تخصص آخر ☐

الخبرة المهنية :

أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐ أكثر 10 سنوات ☐

المحور الثاني : جانب حوكمة الشركات

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	الحوكمة عبارة عن نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية وعن طريقها يتم إدارة المؤسسة والرقابة عليها.					
2	ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات يعمل على رفع مستوى الشفافية ويجب أن يتوافق هيكل الحوكمة مع الاطار القانوني.					
3	الإفصاح التام عن المعلومات وحقوق التصويت والمشاركة في قرارات بيع أو تعديل أصول الشركة يدخل ضمن مبدأ حقوق المساهمين .					
4	في حالة وجود مساهمين صغار وأجانب ينبغي أن تتاح لهم فرصة الحصول على تعويض فعلي في حالة انتهاك حقوقهم حسب مبدأ المعاملة المتكافئة للمساهمين .					
5	لتحقيق الشفافية يجب على الشركة أن تفصح بوضوح وبشكل دقيق وكامل وغير مضلل عن المعلومات الخاصة بعملياتها.					
6	تكمن مسؤولية إدارة الشركة في رعاية مصلحة الشركة ومصلحة المساهمين .					
7	تقوم لجنة التدقيق بدعم هيئات التدقيق الخارجية والتأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات .					
8	تقوم عملية التدقيق الداخلي بتعزيز عملية الحوكمة وذلك بزيادة قدرة الشركة من خلال زيادة المصداقية .					
9	يساعد التدقيق الخارجي على تحسين نوعية الكشوفات المالية من خلال اختيار المدققين الأكفاء.					

قائمة الملاحق

المحور الثالث : جانب جودة المعلومات المحاسبية

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	المعلومة المحاسبية عبارة عن مادة حية يمكن التعامل معها تحليلًا وشرحًا وتفسيرًا والتي تساعد في اتخاذ القرارات .					
2	تؤثر المعلومات المحاسبية حسب فهم الشخص على عملية اتخاذ القرار.					
3	الملائمة وهي أن تكون المعلومات المالية مؤثرة على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بناءً على الأحداث الماضية و الحاضرة والمستقبلية .					
4	موثوقية المعلومات المالية أي امكانية الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار.					
5	كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية.					
6	تعد المعلومة المحاسبية من أهم ركائز حوكمة الشركات من خلال الاعتماد على هذه المعلومات وممارسة الرقابة على مختلف الجوانب المالية.					
7	التطبيق السليم لحوكمة الشركات يشكل المدخل الفعال لتحقيق جودة التقارير المالية والمعلومات الناتجة عنها.					
8	عند وجود نظام افصاح قوي وجودة المعلومات المالية يشجع على الشفافية الحقيقية للشركة .					
9	يؤثر تطبيق قواعد الحوكمة مباشرة على إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لهذه المعلومات.					

FREQUENCIES VARIABLES=الخبرة المهنية التخصص العلمي المهنة المؤهل العلمي الجنس العمرية
/ORDER=ANALYSIS.

Fréquences

Statistiques

		الفئة العمرية	الجنس	المؤهل العلمي	المهنة	التخصص العلمي	الخبرة المهنية
N	Valide	70	70	70	70	70	70
	Manquant	0	0	0	0	0	0

Table de fréquences

الفئة العمرية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30 سنة	14	20,0	20,0	20,0
	من 30 إلى 50 سنة	53	75,7	75,7	95,7
	أكثر من 50 سنة	3	4,3	4,3	100,0
	Total	70	100,0	100,0	

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	63	90,0	90,0	90,0
	أنثى	7	10,0	10,0	100,0
	Total	70	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	14	20,0	20,0	20,0
	ماجستير	27	38,6	38,6	58,6
	دكتوراه	23	32,9	32,9	91,4
	أخرى	6	8,6	8,6	100,0
	Total	70	100,0	100,0	

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
الحوكمة عبارة عن نظام متكامل للرقابة المالي	31,5942	61,392	,600	,867
ضمان وجود أساس	31,5507	60,957	,560	,868
الإفصاح التام عن المعلومات وحقوق التصويت	31,2174	57,320	,601	,866
في حالة وجود مساهمين صغار وأجانب	31,2754	63,408	,367	,874
لتحقيق الشفافية يجب على الشركة	31,5217	61,165	,506	,870
تكمن مسؤولية إدارة الشركة	31,4348	62,632	,450	,872
تقوم لجنة التدقيق بدعم	31,2899	62,709	,435	,872
تقوم عملية التدقيق الداخلي	31,4928	61,489	,501	,870
يساعد التدقيق الخارجي	31,6087	60,889	,454	,872
المعلومة المحاسبية عبارة عن مادة حية	31,5217	63,459	,321	,876
تؤثر المعلومات المحاسبية	31,2029	60,370	,464	,872
الملائمة وهي ان تكون المعلومات المالية	31,2464	60,424	,582	,867
موثوقية المعلومات المالية	31,6232	62,179	,498	,870
كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات	31,5507	61,810	,553	,868
تعد المعلومة المحاسبية	31,4638	60,194	,548	,868
التطبيق السليم لمحاسبة الشركات	31,6957	62,421	,481	,871
عند وجود نظام افصاح	31,5072	60,195	,549	,868
يؤثر تطبيق قواعد الحوكمة مباشرة	31,3768	62,091	,528	,869

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
الحكومة عبارة عن نظام متكامل للرقابة المالي	31,5942	61,392	,600	,867
ضمان وجود أسس	31,5507	60,957	,560	,868
الإفصاح التام عن المعلومات وحقوق التصويت	31,2174	57,320	,601	,866
في حالة وجود مساهمين صغار وأجانب	31,2754	63,408	,367	,874
لتحقيق الشفافية يجب على الشركة	31,5217	61,165	,506	,870
تکمن مسؤولية إدارة الشركة	31,4348	62,632	,450	,872
تقوم لجنة التدقيق بدعم	31,2899	62,709	,435	,872
تقوم عملية التدقيق الداخلي	31,4928	61,489	,501	,870
يساعد التدقيق الخارجي	31,6087	60,889	,454	,872
المعلومة المحاسبية عبارة عن مادة حية	31,5217	63,459	,321	,876
تؤثر المعلومات المحاسبية	31,2029	60,370	,464	,872
الملائمة وهي أن تكون المعلومات المالية	31,2464	60,424	,582	,867
موثوقية المعلومات المالية	31,6232	62,179	,498	,870
كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات	31,5507	61,810	,553	,868
تعد المعلومة المحاسبية	31,4638	60,194	,548	,868
التطبيق السليم لمحاسبة الشركات	31,6957	62,421	,481	,871
عند وجود نظام افصاح	31,5072	60,195	,549	,868
يؤثر تطبيق قواعد الحكومة مباشرة	31,3768	62,091	,528	,869

DESCRIPTIVES VARIABLES=A1 A2 A3 A4 A5 A6 A7 A8 A9 حوكمة الشركات
/STATISTICS=MEAN STDDEV.

Descriptives

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
الحوكمة عبارة عن نظام متكامل للرقابة المالي	70	1,7143	,68404
ضمان وجود أساس	70	1,7571	,76964
الإفصاح التام عن المعلومات وحقوق التصويت	70	2,0857	1,07330
في حالة وجود مساهمين صغار وأجانب	70	2,0286	,74155
لتحقيق الشفافية يجب على الشركة	70	1,7714	,81953
تضمن مسؤولية إدارة الشركة	70	1,8571	,72803
تقوم لجنة التدقيق بدعم	70	2,0143	,73214
تقوم عملية التدقيق الداخلي	70	1,8143	,78561
يساعد التدقيق الخارجي	70	1,7000	,92235
حوكمة الشركات	70	1,8603	,49209
N valide (liste)	70		

DESCRIPTIVES VARIABLES=جانب جودة المعلومات المحاسبية
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Descriptives

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
جانب جودة المعلومات المحاسبية	70	1,00	3,22	1,8397	,48289
N valide (liste)	70				

CORRELATIONS

/VARIABLES=جانب حوكمة الشركات جانب جودة المعلومات المحاسبية
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.

Corrélations

Corrélations

		جانب حوكمة الشركات	جانب جودة المعلومات المحاسبية
جانب حوكمة الشركات	Corrélation de Pearson	1	,749**
	Sig. (bilatérale)		,000
	N	70	70
جانب جودة المعلومات المحاسبية	Corrélation de Pearson	,749**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	
	N	70	70

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

المهنة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أستاذة جامعيين مختصين	25	35,7	35,7	35,7
	محافظ حسابات	17	24,3	24,3	60,0
	مديرين مؤسسة إقتصادية	28	40,0	40,0	100,0
	Total	70	100,0	100,0	

التخصص العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسبة وتدقيق	17	24,3	24,3	24,3
	محاسبة مالية	28	40,0	40,0	64,3
	تخصص آخر	25	35,7	35,7	100,0
	Total	70	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	21	30,0	30,0	30,0
	من 5 إلى 10 سنوات	18	25,7	25,7	55,7
	أكثر من 10 سنوات	31	44,3	44,3	100,0
	Total	70	100,0	100,0	

RELIABILITY

/VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8 B9

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA

/SUMMARY=TOTAL.

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	69	98,6
	Exclue ^a	1	1,4
	Total	70	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,787	9

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
المعلومة المحاسبية عبارة عن مادة حية	14,7681	16,151	,355	,784
تؤثر المعلومات المحاسبية	14,4493	14,604	,486	,767
الملائمة وهي ان تكون المعلومات المالية	14,4928	15,107	,547	,756
موثوقية المعلومات المالية	14,8696	16,439	,380	,779
كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات	14,7971	15,723	,537	,760
تعد المعلومة المحاسبية	14,7101	15,150	,482	,766
التطبيق السليم لمحاسبة الشركات	14,9420	16,055	,456	,770
عند وجود نظام افصاح	14,7536	14,865	,530	,759
يؤثر تطبيق قواعد الحوكمة مباشرة	14,6232	15,797	,524	,762

RELIABILITY

/VARIABLES=A1 A2 A3 A4 A5 A6 A7 A8 A9 B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8 B9

Votre période d'utilisation temporaire de IBM SPSS Statistics va expirer dans 5022

GET

FILE='C:\Users\TOCHIBA\Desktop\مذكرة ماستر\Sans titre1.sav'.

DATASET NAME Jeu_de_données1 WINDOW=FRONT.

RELIABILITY

/VARIABLES=A1 A2 A3 A4 A5 A6 A7 A8 A9

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA

/SUMMARY=TOTAL.

Fiabilité

[Jeu_de_données1] C:\Users\TOCHIBA\Desktop\مذكرة ماستر\Sans titre1.sav

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	70	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	70	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,783	9

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
الحوكمة عبارة عن نظام متكامل للرقابة المالي	15,0286	16,057	,563	,751
ضمان وجود أساس	14,9857	15,551	,572	,748
الإفصاح التام عن المعلومات وحقوق التصويت	14,6571	13,823	,581	,745
في حالة وجود مساهمين صغار وأجانب	14,7143	16,961	,344	,778
لتحقيق الشفافية يجب على الشركة	14,9714	15,680	,503	,757
تضمن مسؤولية إدارة الشركة	14,8857	16,711	,399	,771
تقوم لجنة التدقيق بدعم	14,7286	16,606	,414	,769
تقوم عملية التدقيق الداخلي	14,9286	16,357	,415	,769
يساعد التدقيق الخارجي	15,0429	15,520	,446	,766

```

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/SUMMARY=TOTAL.

```

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	69	98,6
	Exclue ^a	1	1,4
	Total	70	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,876	18